

ORDENANZA 22 DE 1992 POR LA CUAL SE ADOPTA EL CODIGO DE RENTAS DEL DEPARTAMENTO DEL VICHADA - Anulado (parcial) artículo 16 sólo las expresiones “licores” / MONOPOLIO - Su establecimiento debe hacerse como arbitrio rentístico / TRIBUTOS - Son rentas públicas de origen tributario / MONOPOLIO DE LICORES - Su arbitrio rentístico corresponde al Departamento

El artículo 336 de la Constitución Política, exige que el establecimiento del monopolio se haga como arbitrio rentístico y con una finalidad real de interés público y social, para no lesionar derechos económicos o, restringir, sin fundamento, la actividad económica, la iniciativa privada y la libre competencia. Los tributos constituyen una parte importante en los ingresos fiscales de la Nación y de las entidades territoriales, y dentro del régimen presupuestal se clasifican como “rentas públicas de origen tributario”. Pero existen, además, ingresos no tributarios, y las rentas provenientes de la explotación de los monopolios establecidos por el legislador en favor del Estado o de sus entidades territoriales, entre los cuales se encuentra el de licores, cuya titularidad de la renta de arbitrio rentístico corresponde a los departamentos. Tales rentas, entre otras, son de su propiedad exclusiva (art. 362 Constitución Política), y para el caso de las derivadas y percibidas por concepto del ejercicio del monopolio de licores, el artículo 336 prevé que están destinadas preferentemente a los servicios de salud y educación. Los antecedentes del monopolio de licores se encuentran en el Decreto Legislativo 41 de 1905 [2], conforme al cual, la renta de licores consistía en el “monopolio de la producción, introducción y venta de licores destilados embriagantes”. El Decreto 1344 de 1908 cedió el producto de las rentas de licores nacionales a los departamentos y municipios.

MONOPOLIO DE LICORES - La Asamblea Departamental puede optar entre el monopolio sobre la producción, introducción y venta de licores destilados o gravar dichas actividades / LICORES DESTILADOS - La Asamblea Departamental puede ejercer el monopolio sobre su producción, introducción y venta o gravar dichas actividades / ARBITRIO RENTISTICO - Es el monopolio de licores a favor de los Departamentos

La Ley 88 de 1910, que desarrolló el Acto Legislativo 3 del mismo año, asignó a las asambleas departamentales la facultad de optar por ejercer el monopolio sobre la producción, introducción y venta de licores destilados, o, si éste no convenía, gravar dichas actividades. La opción de escoger entre el monopolio o el gravamen a las actividades de producción, introducción y venta de licores destilados embriagantes se mantuvo en la Ley 4 de 1913 “sobre régimen político y municipal”, puesto que asignó a las asambleas departamentales la función de monopolizar, en beneficio de su tesoro, si lo estima conveniente y de conformidad con la ley, las actividades en mención, o, gravar esas industrias en la forma en que lo determine la ley, si el monopolio no conviene. En virtud del monopolio, el departamento se reserva la exclusividad en la producción, introducción y venta de “licores destilados”, de modo que, las personas que quieran realizar alguna de dichas actividades, deben obtener previamente su permiso, el cual sólo se otorga una vez celebrados los contratos con las firmas productoras, introductoras o importadoras, en los que se establezca la participación porcentual del ente territorial, sobre el precio de venta del producto. Así, el legislador mantuvo la opción a los departamentos de fijar el monopolio por las actividades de producción, introducción y venta de licores destilados o de gravar tales actividades. Así pues, conforme al artículo 121 del Código de Régimen Departamental, las asambleas pueden, si conviene al departamento, regular el monopolio por la producción, introducción y venta de licores destilados. Y, si ese

monopolio no conviene, pueden gravar dichas actividades, respecto de las cuales existiría libertad de ejercicio en la respectiva jurisdicción departamental. Se insiste que lo que no pueden hacer los departamentos respecto de las actividades en mención, es ejercer el monopolio de las mismas y a la vez fijar un tributo departamental, pues, según la norma en mención, la opción es excluyente.

LICORES DESTILADOS - Sobre éstos el Departamento puede escoger entre el monopolio sobre la producción, introducción y venta y el gravamen sobre dichas actividades / IMPUESTO AL CONSUMO - Grava todos los licores diferentes a los destilados

La opción que tienen los departamentos de escoger entre el monopolio sobre la producción, introducción y venta de licores y el gravamen sobre dichas actividades, es sólo respecto de los licores destilados, esto es, aquellas bebidas alcohólicas con graduación mayor de 20 grados alcoholimétricos, que se obtienen 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 productos. A contrario sensu, los vinos, los vinos espumosos o espumantes, los aperitivos y similares nacionales son de libre producción y distribución en el departamento y pueden ser gravados por las asambleas con el impuesto al consumo. Cabe anotar que estos licores no son destilados, pues, se obtienen por el proceso de fermentación alcohólica normal del mosto de uvas frescas y sanas, o del mosto concentrado de uvas sanas, sin que se le adicionen o se le practiquen manipulaciones técnicas diferentes a las previstas en el Decreto 365 de 1994 y cuya graduación alcohólica mínima es de 6 grados alcoholimétricos. Los aperitivos tampoco se consideran licores destilados, porque son bebidas alcohólicas de graduación máxima de 20 grados alcoholimétricos, obtenidas 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 naturales.

MONOPOLIO SOBRE PRODUCCION, INTRODUCCION Y VENTA DE LICORES DESTILADOS - Vichada

Por tanto, el departamento de Vichada optó por fijar en su jurisdicción el monopolio sobre las actividades de producción, introducción y venta de licores destilados, con la advertencia de que mientras organizaba el régimen del monopolio directo, quienes ejercieran las actividades en mención debían celebrar un contrato con el Departamento para fijar la participación porcentual del ente territorial en el precio de venta del producto, lo que constituye un monopolio indirecto, puesto que los particulares tienen el derecho de producir, introducir y vender licores destilados, mediante contratos en los cuales deben pagar una participación a la entidad pública por el ejercicio del privilegio que ésta les otorga. En consecuencia, mal puede coexistir el monopolio (directo o indirecto) con el impuesto al consumo, como de manera ilegal lo prevé el artículo 29 de la Ordenanza 22 de 1992. Dado que, se insiste, el departamento de Vichada escogió fijar, en su jurisdicción, el monopolio por la producción, introducción y venta de licores destilados, no podía gravar tales actividades con el impuesto al consumo, como lo dispuso en el artículo 16 de la Ordenanza 22 de 1992, puesto que el monopolio y el impuesto a favor del departamento son excluyentes, como lo prevé el artículo 121 del Decreto 1222 de 1986. Así las cosas, se impone anular el artículo 16 de la Ordenanza 22 de 1992 sólo en las expresiones que se subrayan, puesto que los vinos, vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares no

son objeto de monopolio y, por ende, pueden ser gravados con el impuesto al consumo.

ACTO ADMINISTRATIVO - Pérdida de fuerza de ejecutoria. Derogatoria / ILEGALIDAD SOBREVINIENTE - Efectos

La Sala ha precisado que la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo no está autorizada para declarar la nulidad de actos administrativos cuyas previsiones no se ajustan a la ley posterior, pues, el fenómeno que se produce, que es la ilegalidad sobreviniente, genera la derogatoria del acto administrativo pero no su nulidad, por cuanto el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, condiciona la declaratoria de nulidad, entre otros motivos, a la infracción de las normas superiores en las cuales debían fundarse los actos, y que son las vigentes al momento de la expedición de los mismos. La jurisprudencia también ha señalado que el fenómeno de la ilegalidad sobreviniente de los actos administrativos se subsume en la figura del decaimiento del acto por desaparición de los fundamentos de derecho (artículo 66 [2] del Código Contencioso Administrativo). Cabe advertir que el decaimiento, como causal de pérdida de fuerza ejecutoria, no afecta la validez del acto administrativo, porque es una situación posterior a su nacimiento y no tiene la virtud de provocar su anulación. Además, la jurisprudencia ha precisado que la declaración de pérdida de fuerza ejecutoria de un acto administrativo no puede solicitarse al juez de lo contencioso administrativo, porque no existe una acción autónoma que lo permita, y que la ocurrencia de esa figura no afecta la presunción de legalidad del acto, pues, su controversia debe hacerse en relación con las circunstancias vigentes al momento de su expedición. Adicionalmente, no es posible declarar la nulidad por violación de normas legales posteriores, pues, obviamente, la autoridad administrativa no podía tenerlas en cuenta en el cumplimiento de su actividad, a pesar de que con posterioridad a la expedición del acto se viera afectado su fundamento jurídico.

Nota de Relatoría: Aclaración de voto doctora Ligia López. Ver sentencias de 4 de septiembre de 1998, exp. 8903, C.P. doctor Delio Gómez Leyva; 13 de marzo de 2003, exp. 13050. C.P. doctora María Inés Ortiz Barbosa; 19 de febrero de 1998, exp. 4490, C.P. doctor Juan Alberto Polo Figueroa; 14 de enero de 1991, S-157; 16 de febrero de 2001 reiterada en sentencia 27 de marzo de 2003, exp. 7095.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: HECTOR J. ROMERO DIAZ

Bogotá, D.C., diecinueve (19) de febrero de dos mil nueve (2009)

Radicación número: 50001-23-31-000-2001-00526-01(15550)

Actor: GUINNESS UDV COLOMBIA S. A. Y OTROS

Demandado: DEPARTAMENTO DEL VICHADA

FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la actora contra la sentencia del 5 de abril de 2005 del Tribunal Administrativo del Meta, desestimatoria de las súplicas de la demanda de nulidad del artículo 16 de la Ordenanza 22 de 1992, por la cual el Departamento del Vichada adoptó el Código de Rentas.

LA DEMANDA

La sociedad colombiana GUINNESS UDV COLOMBIA S. A., y las sociedades extranjeras GUINNESS UDV (FLORIDA), INC y UNITED DISTILLERS & VINTNERS (ER) LIMITED, solicitaron la nulidad del artículo 16 de la Ordenanza 22 de 1992 del departamento del Vichada, relativo al impuesto al consumo de licores, vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares.

Como normas violadas invocaron los artículos 121 del Decreto 1222 de 1986 y 4, 287 y 300 [4]de la C. P, por las razones que se resumen así:

Según el artículo 121 del Decreto 1222 de 1986 -Código de Régimen Departamental-, las actividades de producción, introducción y venta de licores destilados constituyen monopolio de los departamentos. Sin embargo, los departamentos, por conducto de sus asambleas, pueden ejercer el monopolio sobre las actividades en mención o gravar dichas actividades con el impuesto al consumo, si el monopolio no conviene. La opción es excluyente, por lo que sobre la producción, introducción y venta de licores destilados no pueden concurrir el monopolio y el impuesto al consumo.

En consecuencia, las ordenanzas que establecen el monopolio sobre la producción, introducción y venta de licores destilados, y, además, el impuesto al consumo respecto de las mismas actividades, son contrarias a la ley. El régimen opcional en mención está previsto en el ordenamiento jurídico desde la Ley 88 de 1910, continuó con las Leyes 4 de 1913 [97] y Ley 14 de 1983 [61] y fue finalmente recogido en el artículo 121 del Decreto 1222 de 1986.

Mediante la norma demandada, que previó el monopolio como arbitrio rentístico sobre la producción, introducción y venta de licores destilados en el

departamento del Vichada, la Asamblea consideró implícitamente que el monopolio era conveniente y extinguió la facultad de gravar las actividades objeto del mismo, con impuesto al consumo. Por tanto, es nulo el artículo 16 de la Ordenanza acusada, puesto que gravó con el impuesto al consumo actividades que constituían monopolio.

De manera subsidiaria, las demandantes pidieron la nulidad de los numerales 2, 3 y 4 del artículo 16 de la Ordenanza 22 de 1992, porque violan directamente los artículos 204 a 206 de la Ley 223 de 1995 e indirectamente los artículos 4, 287 y 300 [4] de la Constitución Política que prevén que la potestad tributaria de las entidades territoriales se encuentra sujeta a la Constitución y a la Ley.

Ello, porque el numeral 2 de la norma acusada señala que el impuesto se causa cuando el productor o distribuidor dispone para la venta de los productos objeto del gravamen; en tanto que el artículo 204 de la Ley 223 de 1995 prevé que para los productos nacionales, el impuesto se causa cuando el productor los entrega en fábrica o en planta, y para productos extranjeros, la causación ocurre cuando éstos se introducen al país.

A su vez, mientras el artículo 205 de la Ley 223 de 1995 señala que la base gravable del impuesto es el precio de venta de los productos al detallista, ya sean aquéllos nacionales o extranjeros, el numeral 3 de la norma demandada prevé que el impuesto se causa sobre el precio promedio nacional al detal en expendio oficial, o, en defecto de éste, de la botella de 750 mililitros de aguardiente anisado nacional, según lo determine semestralmente el DANE.

Por último, conforme al artículo 206 de la Ley en mención, la tarifa del impuesto corresponde a un porcentaje determinado de acuerdo con el grado alcoholimétrico del producto. Sin embargo, el numeral 4 del artículo demandado dispone que la tarifa es un porcentaje del 35% para licores nacionales y extranjeros; del 10% para vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares extranjeros y del 5% para vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares nacionales.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El Departamento del Vichada no contestó la demanda.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda por los motivos que se resumen así:

El departamento del Vichada podía gravar con impuesto al consumo los licores y demás bebidas alcohólicas que ingresaran a su territorio para su comercialización, ya que no dispuso, asumió ni estableció monopolio alguno sobre las actividades de producción, introducción y venta de licores destilados.

La causación del impuesto es diferente a la participación que persigue el departamento en el supuesto de que se establezca allí la comercialización de licores al por mayor, reservada a una persona natural o jurídica, pública o privada.

Además, como lo sostuvo el Ministerio Público, del artículo 29 de la Ordenanza 022 de 1992, se deduce que el departamento del Vichada no optó por el monopolio sobre la producción y venta de licores destilados, ni consideró que éste fuera conveniente.

En virtud del principio de autonomía territorial, la causación, base gravable y tarifa del impuesto al consumo en el departamento, podían regularse en forma distinta a la Ley 223 de 1995, porque es un tributo adicional al impuesto nacional de consumo señalado por el Decreto 1222 de 1986 y la Ley 223 de 1995.

RECURSO DE APELACIÓN

La parte actora reiteró los argumentos de la demanda y puntualizó:

El departamento del Vichada no podía gravar con impuesto al consumo, la producción, introducción y venta de licores destilados, porque el numeral primero del artículo 28 de la Ordenanza 22 de 1992, dispuso que tales actividades son monopolio rentístico del departamento. Y, el artículo 29 *ibídem* previó que mientras la asamblea no disponga, organice, ni regule en forma directa, las actividades objeto del monopolio, se requiere la celebración de contratos entre el Departamento y las personas públicas o privadas que ejecuten tales actividades,

en los que se establezca la participación porcentual del Departamento en el precio de venta del producto.

Como en el artículo 28 de la Ordenanza 22 de 1992, el Departamento optó por el monopolio de licores, el artículo 29 debe entenderse en el sentido de que mientras no se organice dicho monopolio, se requiere de la celebración de contratos entre la entidad territorial y el particular que vaya a explotar la actividad, en los que se establezca la participación del Departamento en el precio de venta del tributo.

Los numerales 2, 3 y 4 del artículo 16 de la Ordenanza 22 de 1992 adolecen de nulidad sobreviviente por ser incompatibles con los artículos 204, 205 y 206 de la Ley 223 de 1995, en relación con la causación, base gravable y tarifa del impuesto al consumo de licores, para lo cual reiteró el análisis de la demanda.

No puede entenderse que el impuesto al consumo en el departamento del Vichada sea distinto del que creó la Ley 223 de 1995, pues, la autonomía de las entidades territoriales no fue prevista para establecer tributos, sino para gestionar impuestos legalmente establecidos y administrar los recursos derivados de los mismos. Por tanto, si no hay norma legal que autorice la creación de un tributo, los departamentos no pueden hacerlo.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La parte demandante insistió en los argumentos del recurso de apelación y, añadió:

No existe contradicción entre los artículos 28 y 29 de la Ordenanza 22 de 1992, dado que los monopolios se pueden desarrollar directa o indirectamente, dependiendo de que la entidad territorial ordene la fabricación y distribución de licores a través de entidades públicas, o que contrate tales actividades con particulares, a cambio de una participación por el privilegio que se les otorga.

Es evidente la violación del artículo 121 del Decreto 1222 de 1986 que prohíbe la concurrencia del monopolio y del gravamen, pues, el artículo 29 de la Ordenanza 22 de 1992 señala que el contrato para desarrollar indirectamente el monopolio es sin perjuicio del impuesto al consumo de licores.

El Departamento no alegó de conclusión y el Ministerio Público no rindió concepto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

El proyecto de sentencia elaborado por el Consejero a quien se repartió el negocio, fue negado en Sala de 5 de junio de 2008; en razón de lo anterior, este fallo acoge la tesis mayoritaria de la Sala.

En los términos del recurso de apelación decide la Sala si se ajusta a derecho el artículo 16 del Código de Rentas del Departamento del Vichada – Ordenanza 022 de 1992.

En concreto, determina si al adoptar en su jurisdicción el impuesto al consumo de licores, vinos, vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares, el departamento de Vichada vulneró el artículo 121 del Decreto 1222 de 1986, que otorgó a los departamentos la opción de fijar el monopolio sobre la producción, introducción y venta de licores destilados o de gravar tales actividades; y los artículos 4, 287 y 300 [4], conforme a los cuales la potestad tributaria de las entidades territoriales se encuentra sujeta a la Constitución y a la Ley.

En caso de que no prospere la violación en comentario, analiza si los numerales 2, 3 y 4 del artículo 16 de la Ordenanza 22 de 1992 son nulos por vulnerar los artículos 204, 205 y 206 de la Ley 223 de 1995 y las mismas normas constitucionales ya citadas.

La norma acusada dispone:

“ORDENANZA 22 DE 1992

Por la cual se adopta el Código de Rentas del Departamento del Vichada

[...]

Artículo 16. Impuesto al consumo de licores, vinos, vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares. Las características del impuesto al consumo de licores, vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares, cedido al departamento, son las siguientes:

1. Sujeto Pasivo. Están obligadas a pagar el impuesto todas las personas naturales o jurídicas que produzcan o introduzcan al Departamento los licores,

vinos, vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares objeto del gravamen. Para la producción, introducción o distribución se requerirá obtener licencia especial de la Secretaría de Hacienda.

2. Causación: El impuesto se causa en el momento en que el productor o distribuidor disponga para la venta los productos objeto del gravamen.

3. Base gravable: El precio promedio nacional al detal en expendio oficial o, en defecto de éste, del primer distribuidor autorizado de la botella de 750 mililitros de aguardiente anisado nacional, según lo determine semestralmente el DANE. La definición de qué se entiende por licores, vinos, vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares será la que determine el Gobierno Nacional de acuerdo con las normas técnicas del Ministerio de salud e ICONTEC. Las bebidas alcohólicas destinadas a la exportación no serán objeto de gravamen alguno.

4. Tarifas: Las tarifas por botella de 750 mililitros o proporcionalmente a su volumen serán las siguientes:

- a. El 35% para licores nacionales o extranjeros.
- b. El 10% para vinos, vinos espumosos o espumantes aperitivos y similares extranjeros.
- c. El 5% para vinos, vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares nacionales.

5. Recaudo: El impuesto será recaudado por el Departamento, para lo cual se organizarán los sistemas administrativos y de control por parte de la Secretaría de Hacienda.

PARÁGRAFO 1. Los distribuidores de licores objeto del presente artículo deberán certificar el pago de los impuestos correspondientes, antes de dar en venta al público los licores, vinos espumosos y espumantes, aperitivos y similares nacionales y extranjeros.

PARÁGRAFO 2: El Departamento podrá 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.”

El artículo 336 de la Constitución Política, exige que el establecimiento del monopolio se haga como arbitrio rentístico y con una finalidad real de interés público y social, para no lesionar derechos económicos o, restringir, sin fundamento, la actividad económica, la iniciativa privada y la libre competencia.

Los tributos constituyen una parte importante en los ingresos fiscales de la Nación y de las entidades territoriales, y dentro del régimen presupuestal se clasifican como “rentas públicas de origen tributario”. Pero existen, además, ingresos no tributarios, y las rentas provenientes de la explotación de los monopolios establecidos por el legislador en favor del Estado o de sus entidades territoriales, entre los cuales se encuentra el de licores, cuya titularidad de la renta de arbitrio rentístico corresponde a los departamentos. Tales rentas, entre otras,

son de su propiedad exclusiva (art. 362 Constitución Política), y para el caso de las derivadas y percibidas por concepto del ejercicio del monopolio de licores, el artículo 336 prevé que están destinadas preferentemente a los servicios de salud y educación.

Los antecedentes del monopolio de licores se encuentran en el Decreto Legislativo 41 de 1905 [2], conforme al cual, la renta de licores consistía en el *“monopolio de la producción, introducción y venta de licores destilados embriagantes”*. El Decreto 1344 de 1908 cedió el producto de las rentas de licores nacionales a los departamentos y municipios.

La Ley 88 de 1910, que desarrolló el Acto Legislativo 3 del mismo año, asignó a las asambleas departamentales la facultad de optar por ejercer el monopolio sobre la producción, introducción y venta de **licores destilados**, o, si éste no convenía, gravar dichas actividades.

La opción de escoger entre el monopolio o el gravamen a las actividades de producción, introducción y venta de **licores destilados** embriagantes se mantuvo en la Ley 4 de 1913 “sobre régimen político y municipal”, puesto que asignó a las asambleas departamentales la función de monopolizar, en beneficio de su tesoro, si lo estima conveniente y de conformidad con la ley, las actividades en mención, o, gravar esas industrias en la forma en que lo determine la ley, si el monopolio no conviene.

El artículo 61 de la Ley 14 de 1983 estableció el **monopolio departamental de la producción, introducción y venta de licores destilados**, como arbitrio rentístico, en los términos del artículo 31 de la Constitución Política de 1886. Y, dispuso que las asambleas departamentales debían regular el monopolio o gravar esas industrias y actividades, **si el monopolio no convenía**.

En virtud del monopolio, el departamento se reserva la exclusividad en la producción, introducción y venta de “licores destilados”, de modo que, las personas que quieran realizar alguna de dichas actividades, deben obtener previamente su permiso, el cual sólo se otorga una vez celebrados los contratos con las firmas productoras, introductoras o importadoras, en los que se establezca la participación porcentual del ente territorial, sobre el precio de venta del producto.

Así, el legislador mantuvo la opción a los departamentos de fijar el monopolio por las actividades de producción, introducción y venta de **licores destilados** o de gravar tales actividades.

Por tanto, si el departamento escogía fijar el monopolio sobre la producción, introducción y venta de **licores destilados**, legalmente no podía gravar tales actividades dentro de su jurisdicción.

El artículo 61 de la Ley 14 de 1983 fue incorporado en el artículo 121 del Código de Régimen Departamental o Decreto 1222 de 1.986, en los siguientes términos:

“II. Impuesto al consumo de licores

ART. 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.

Así pues, conforme al artículo 121 del Código de Régimen Departamental, las asambleas pueden, si conviene al departamento, regular el monopolio por la producción, introducción y venta de **licores destilados**. Y, si ese monopolio no conviene, pueden gravar dichas actividades, respecto de las cuales existirá libertad de ejercicio en la respectiva jurisdicción departamental. Se insiste que lo que no pueden hacer los departamentos respecto de las actividades en mención, es ejercer el monopolio de las mismas y a la vez fijar un tributo departamental, pues, según la norma en mención, la opción es excluyente.

Por su parte, el artículo 122 del Código de Régimen Departamental, que reprodujo el artículo 62 de la Ley 14 de 1983, dispuso 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”*.

Y, el artículo 123 *ibídem* previó que **en desarrollo del monopolio sobre la producción, introducción y venta de licores destilados**, los departamentos pueden 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.

En suma, la opción que tienen los departamentos de escoger entre el monopolio sobre la producción, introducción y venta de licores y el gravamen sobre dichas actividades, es sólo respecto de los **licores destilados**, esto es, aquellas bebidas alcohólicas con graduación mayor de 20 grados alcoholimétricos, que se obtienen 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, precolaciones o maceraciones de los citados productos¹.

A *contrario sensu*, los vinos, los vinos espumosos o espumantes, los aperitivos y similares nacionales son de libre producción y distribución en el departamento y pueden ser gravados por las asambleas con el impuesto al consumo. Cabe anotar que estos licores no son destilados, pues, se obtienen por el proceso de fermentación alcohólica normal del mosto de uvas frescas y sanas, o del mosto concentrado de uvas sanas, sin que se le adicionen o se le practiquen manipulaciones técnicas diferentes a las previstas en el Decreto 365 de 1994 y cuya graduación alcohólica mínima es de 6 grados alcoholimétricos².

Los aperitivos tampoco se consideran licores destilados, porque son bebidas alcohólicas de graduación máxima de 20 grados alcoholimétricos, obtenidas 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 naturales³.

Ahora bien, en ejercicio de la opción otorgada por el artículo 121 del Decreto 1222 de 1986, la asamblea del Vichada dispuso en el artículo 28 [1] de la Ordenanza 22 de 1992, o Código de Rentas, que “*la producción, introducción y*

¹ Artículo 6 [9] del Decreto 365 de 1994, modificadorio del artículo 49 del Decreto 3192 de 1993.

² Artículo 6 [5] *ibídem*

³ Artículo 6 [6] *eiusdem*

*venta de **licores destilados** regulados por la Ley 14 de 1983 y por los artículos 121 y 123 del Decreto 1222 de 1986”, constituye monopolio rentístico establecido por la ley en beneficio del departamento.*

A su vez, el artículo 29 de la misma Ordenanza, señaló que mientras la asamblea no disponga, organice y regule la asunción total o parcial, en forma directa, del monopolio de producción, introducción y venta de **licores destilados**, autorizado por la Ley 14 de 1983 y el artículo 121 del Decreto 1222 de 1986, dichas actividades requerirán la celebración de un contrato o convenio especial entre el Departamento y la persona natural o jurídica, pública o privada que las realice, en el cual debe establecerse la participación porcentual del Departamento en el precio de venta del producto, *“sin perjuicio del impuesto de consumo de que trata este mismo estatuto”*.

Por tanto, el departamento de Vichada optó por fijar en su jurisdicción el monopolio sobre las actividades de producción, introducción y venta de **licores destilados**, con la advertencia de que mientras organizaba el régimen del monopolio directo, quienes ejercieran las actividades en mención debían celebrar un contrato con el Departamento para fijar la participación porcentual del ente territorial en el precio de venta del producto, lo que constituye un monopolio indirecto, puesto que los particulares tienen el derecho de producir, introducir y vender licores destilados, mediante contratos en los cuales deben pagar una participación a la entidad pública por el ejercicio del privilegio que ésta les otorga. En consecuencia, mal puede coexistir el monopolio (directo o indirecto) con el impuesto al consumo, como de manera ilegal lo prevé el artículo 29 de la Ordenanza 22 de 1992.

Dado que, se insiste, el departamento de Vichada escogió fijar, en su jurisdicción, **el monopolio por la producción, introducción y venta de licores destilados**, no podía gravar tales actividades con el impuesto al consumo, como lo dispuso en el artículo 16 de la Ordenanza 22 de 1992, puesto que el monopolio y el impuesto a favor del departamento son excluyentes, como lo prevé el artículo 121 del Decreto 1222 de 1986.

De otra parte, no existe violación de los artículos 4 de la Constitución Política, que consagra la prevalencia de las normas constitucionales sobre las demás; ni de los artículos 287 y 300 [4] *ibídem*, conforme a los cuales la potestad

tributaria de los departamentos se encuentra sujeta a la Carta Política y a la Ley, comoquiera que la opción entre el monopolio y el impuesto fue fijada por la Ley, no por la Carta Política.

Así las cosas, se impone anular el artículo 16 de la Ordenanza 22 de 1992 sólo en las expresiones que se subrayan, puesto que los vinos, vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares no son objeto de monopolio y, por ende, pueden ser gravados con el impuesto al consumo. Las expresiones que se anulan, son las que siguen:

“**Artículo 16.** Impuesto al consumo de licores, vinos, vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares. Las características del impuesto al consumo de **licores**, vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares, cedido al departamento, son las siguientes:

1. Sujeto Pasivo. Están obligadas a pagar el impuesto todas las personas naturales o jurídicas que produzcan o introduzcan al Departamento los licores, vinos, vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares objeto del gravamen. Para la producción, introducción o distribución se requerirá obtener licencia especial de la Secretaría de Hacienda.

2. Causación: El impuesto se causa en el momento en que el productor o distribuidor disponga para la venta los productos objeto del gravamen.

3. Base gravable: El precio promedio nacional al detal en expendio oficial o, en defecto de éste, del primer distribuidor autorizado de la botella de 750 mililitros de aguardiente anisado nacional, según lo determine semestralmente el DANE. La definición de qué se entiende por licores, vinos, vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares será la que determine el Gobierno Nacional de acuerdo con las normas técnicas del Ministerio de salud e ICONTEC. Las bebidas alcohólicas destinadas a la exportación no serán objeto de gravamen alguno.

4. Tarifas: Las tarifas por botella de 750 mililitros o proporcionalmente a su volumen serán las siguientes:

a. El 35% para licores nacionales o extranjeros.

b. El 10% para vinos, vinos espumosos o espumantes aperitivos y similares extranjeros.

c. El 5% para vinos, vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares nacionales.

5. Recaudo: El impuesto será recaudado por el Departamento, para lo cual se organizarán los sistemas administrativos y de control por parte de la Secretaría de Hacienda.

PARÁGRAFO 1. Los distribuidores de licores objeto del presente artículo deberán certificar el pago de los impuestos correspondientes, antes de dar en venta al público los licores, vinos espumosos y espumantes, aperitivos y similares nacionales y extranjeros.

PARÁGRAFO 2: El Departamento podrá 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.”

Como los vinos, vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares pueden ser gravados con el impuesto al consumo (artículo 122 del Decreto 1222 de 1986), con fundamento en la pretensión subsidiaria, la Sala precisa si existe **nulidad sobreviniente** del artículo 16 [num. 2, 3 y 4] de la Ordenanza 22 de 1992 por violar los artículos 204 a 206 de la Ley 223 de 1995 y los artículos 4, 287 y 300 [4] de la Constitución Política.

El demandante considera que el numeral 2 de la norma acusada conforme al cual el impuesto al consumo se causa cuando el productor o distribuidor dispone para la venta de los productos objeto del gravamen, es violatorio del artículo 204 de la Ley 223 de 1995, que prevé que para los productos nacionales, el impuesto se causa cuando el productor los entrega en fábrica o en planta.

Además, sostiene que el numeral 3 del artículo 16 de la Ordenanza 22 de 1992 que dispone que la base gravable es el precio promedio nacional al detal en expendio oficial, o, en defecto de éste, del primer distribuidor autorizado de la botella de 750 mililitros de aguardiente anisado nacional, según lo determine semestralmente el DANE, desconoce el artículo 205 de la Ley 223 de 1995, dado que, según el mismo, la base gravable del impuesto al consumo es el precio de venta de los productos al detallista, ya sean aquéllos nacionales o extranjeros.

Por último, afirma que el numeral 4 de la norma demandada viola el artículo 206 de la Ley 223 de 1995, puesto que fija como tarifa un porcentaje del 10% para vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares extranjeros, y del 5% para vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares nacionales. Y, la norma legal prevé como tarifa un porcentaje determinado de acuerdo con el grado alcoholimétrico del producto.

Pues bien, conforme al artículo 84 del Código Contencioso Administrativo los actos de la Administración son nulos, entre otras razones, **cuando infringen las normas en que debían fundarse**, lo que significa que el análisis de legalidad de los actos administrativos debe efectuarse con base en las normas superiores vigentes al momento en que tales actos se expiden, puesto que a éstas se les debe sujeción.

En el caso en estudio, las normas sobre impuesto al consumo vigentes al

momento de la expedición de la Ordenanza 22 de 1992, eran las del Código de Régimen Departamental (Decreto 1222 de 1986), y no la Ley 223 de 1995, dado que ésta es una disposición posterior al acto acusado.

Bajo tal premisa, no es procedente el examen de legalidad de los numerales 2, 3 y 4 del artículo 16 de la Ordenanza 22 de 1992, frente a los artículos 204, 205 y 206 de la Ley 223 de 1995, porque la citada ley es posterior a las normas acusadas, que, se repite, fueron expedidas en vigencia del Decreto 1222 de 1986.

Sobre el particular, la Sala ha precisado que la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo no está autorizada para declarar la nulidad de actos administrativos cuyas previsiones no se ajustan a la ley posterior, pues, el fenómeno que se produce, que es la **ilegalidad sobreviniente**, genera la derogatoria del acto administrativo pero no su nulidad, por cuanto el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, condiciona la declaratoria de nulidad, entre otros motivos, a la infracción de las normas superiores en las cuales debían fundarse los actos, y que son las vigentes al momento de la expedición de los mismos⁴.

La jurisprudencia también ha señalado que el fenómeno de la ilegalidad sobreviniente de los actos administrativos se subsume en la figura del decaimiento del acto por desaparición de los fundamentos de derecho (artículo 66 [2] del Código Contencioso Administrativo)⁵. Cabe advertir que el decaimiento, como causal de pérdida de fuerza ejecutoria, no afecta la validez del acto administrativo, porque es una situación posterior a su nacimiento y no tiene la virtud de provocar su anulación⁶.

Además, la jurisprudencia ha precisado que la declaración de pérdida de fuerza ejecutoria de un acto administrativo no puede solicitarse al juez de lo contencioso administrativo, **porque no existe una acción autónoma que lo permita**, y que la ocurrencia de esa figura no afecta la presunción de legalidad del

⁴ Sentencias de 4 de septiembre de 1998, exp. 8903, C. P. doctor Delio Gómez Leyva y de 13 de marzo de 2003, exp. 13050, C. P. doctora María Inés Ortiz Barbosa.

⁵ Consejo de Estado, Sección Primera, sentencia de 19 de febrero de 1998, Exp.4490. C.P. doctor Juan Alberto Polo Figueroa

⁶ *Ibídem*

acto, pues, su controversia debe hacerse en relación con las circunstancias vigentes al momento de su expedición⁷.

Adicionalmente, no es posible declarar la nulidad por violación de normas legales posteriores, pues, obviamente, la autoridad administrativa no podía tenerlas en cuenta en el cumplimiento de su actividad, a pesar de que con posterioridad a la expedición del acto se viera afectado su fundamento jurídico.

Así las cosas, no puede declararse la nulidad de los numerales 2, 3 y 4 del artículo 16 de la Ordenanza 22 de 1992 por violación de la Ley 223 de 1995, pues, el análisis de legalidad no puede efectuarse frente a normas que no se encontraban vigentes y que por tanto no le servían de fundamento legal, como ocurrió en este caso.

A su vez, no existe violación de los artículos 4 de la Constitución Política, que consagra la prevalencia de las normas constitucionales sobre las demás; ni de los artículos 287 y 300 [4] *ibídem*, conforme a los cuales la potestad tributaria de los departamentos se encuentra sujeta a la Carta Política y a la Ley, puesto que los elementos esenciales del impuesto al consumo de licores no fueron fijados por la Constitución Política y la Ley que se alega violada fue posterior a la norma acusada.

Las anteriores razones son suficientes para revocar la sentencia apelada y, en su lugar, se anularán las expresiones ya mencionadas del artículo 16 de la Ordenanza 22 de 1992 y se negarán las demás 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

REVÓCASE la sentencia de 5 de abril de 2005 proferida por el Tribunal Administrativo del Meta dentro del proceso de nulidad de GUINNESS UDV COLOMBIA S. A. Y OTROS contra el departamento de Vichada. En su lugar, dispone:

⁷ Consejo de Estado, Sala Plena, sentencia S-157 del 14 de enero de 1991 y Sección Primera sentencia del 16 de febrero de 2001 reiterada en sentencia del 27 de marzo de 2003, exp. 7095.

ANÚLASE el artículo 16 de la Ordenanza 22 de 1992 de la asamblea del Vichada, en las expresiones que se subrayan:

“**Artículo 16.** Impuesto al consumo de licores, vinos, vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares. Las características del impuesto al consumo de licores, vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares, cedido al departamento, son las siguientes:

1. Sujeto Pasivo. Están obligadas a pagar el impuesto todas las personas naturales o jurídicas que produzcan o introduzcan al Departamento los licores, vinos, vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares objeto del gravamen. Para la producción, introducción o distribución se requerirá obtener licencia especial de la Secretaría de Hacienda.

2. Causación: El impuesto se causa en el momento en que el productor o distribuidor disponga para la venta los productos objeto del gravamen.

3. Base gravable: El precio promedio nacional al detal en expendio oficial o, en defecto de éste, del primer distribuidor autorizado de la botella de 750 mililitros de aguardiente anisado nacional, según lo determine semestralmente el DANE. La definición de qué se entiende por licores, vinos, vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares será la que determine el Gobierno Nacional de acuerdo con las normas técnicas del Ministerio de salud e ICONTEC. Las bebidas alcohólicas destinadas a la exportación no serán objeto de gravamen alguno.

4. Tarifas: Las tarifas por botella de 750 mililitros o proporcionalmente a su volumen serán las siguientes:

a. El 35% para licores nacionales o extranjeros.

b. El 10% para vinos, vinos espumosos o espumantes aperitivos y similares extranjeros.

c. El 5% para vinos, vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares nacionales.

5. Recaudo: El impuesto será recaudado por el Departamento, para lo cual se organizarán los sistemas administrativos y de control por parte de la Secretaría de Hacienda.

PARÁGRAFO 1. Los distribuidores de licores objeto del presente artículo deberán certificar el pago de los impuestos correspondientes, antes de dar en venta al público los licores, vinos espumosos y espumantes, aperitivos y similares nacionales y extranjeros.

PARÁGRAFO 2: El Departamento podrá 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.”

NIÉGANSE las demás súplicas de la demanda.

Notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen.
Cúmplase.

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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente

LIGIA LÓPEZ DÍAZ

HECTOR J. ROMERO DIAZ

DANIEL MANRIQUE GUZMÁN
Conjuez

ENTIDAD TERRITORIAL - Sus facultades no son originarias para decretar impuestos sino derivadas de la Constitución y la Ley / FACULTAD IMPOSITIVA DE LOS ENTES TERRITORIALES - Está sometida a la constitución y la Ley

De ninguna manera es procedente declarar la nulidad de una disposición con fundamento en la vulneración de una norma posterior. Si se constata que la nueva ley es contraria al precepto de inferior jerarquía, éste último se entiende derogado o como dispone el artículo 66 del Código Contencioso Administrativo, habrá decaimiento del acto, como lo señaló la Sentencia aprobada. Considero pertinente llamar la atención del Tribunal, en cuanto planteó una supuesta autonomía de los entes territoriales en materia tributaria, pues como ha sido criterio de esta Corporación, los concejos y asambleas no tienen facultades originarias para decretar impuestos, sino que son derivadas de la Constitución y la Ley.

ACLARACION DE VOTO DE LIGIA LOPEZ DIAZ

Bogotá D.C., cinco (5) de marzo de dos mil nueve (2009)

Radicación número: 50001-23-31-000-2001-00526-01(15550)

Actor: GUINNESS UDV COLOMBIA S.A. Y OTROS

Consejero Ponente: HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ

De ninguna manera es procedente declarar la nulidad de una disposición con fundamento en la vulneración de una norma posterior. Si se constata que la nueva ley es contraria al precepto de inferior jerarquía, éste último se entiende derogado o como dispone el artículo 66 del Código Contencioso Administrativo, habrá decaimiento del acto, como lo señaló la Sentencia aprobada.

Considero pertinente llamar la atención del Tribunal, en cuanto planteó una supuesta autonomía de los entes territoriales en materia tributaria, pues como ha sido criterio de esta Corporación, los concejos y asambleas no tienen facultades originarias para decretar impuestos, sino que son derivadas de la Constitución y la Ley.

LIGIA LOPEZ DIAZ

