

12/14

332

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

Consejera Ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

Bogotá D. C., once (11) de febrero de dos mil catorce (2014)

**Ref.: 11001032700020110023-00 (18973)
Actor: FIDEL ANTONIO CAMPOS SÁNCHEZ
Demandado: LA NACIÓN – MINISTERIO DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO
Acción de nulidad
Asunto: IVA**

FALLO

Procede la Sala a dictar sentencia dentro de la acción de nulidad simple instaurada por Fidel Antonio Campos Sánchez contra el artículo 1° del Decreto 359 de 2011.

ANTECEDENTES

El gobierno nacional expidió el Decreto 359 de 2011, mediante el cual estableció los cupos de bienes importados respecto de los cuales se aplicaría la exención del impuesto sobre las ventas, contemplada en el artículo 477 del Estatuto Tributario, relativa a importaciones de alimentos provenientes de Venezuela, Perú y Brasil, y con destino al consumo interno en los departamentos de Amazonas, Guainía, Guajira, Vaupés y Vichada.

El texto del artículo demandado es el siguiente:

"ARTÍCULO 1o. CUPOS DE BIENES IMPORTADOS QUE SE ENCUENTRAN EXENTOS DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS. Para efectos de lo dispuesto en el artículo 3o del Decreto 4650 de 2006, fijase los siguientes cupos máximos de importación de alimentos de consumo humano y animal procedentes de la República Bolivariana de Venezuela, Brasil y Perú destinados exclusivamente al consumo local de los departamentos de Amazonas, Guainía, Guajira, Vaupés y Vichada, correspondientes al año 2011.

Estos cupos están fijados en las unidades físicas de medida establecidas por la Comunidad Andina de Naciones para cada una de las partidas del arancel de aduanas comprendidas entre los capítulos II al XXIII inclusive, que corresponden a los bienes de consumo humano y animal.



333

Los departamentos de Amazonas, Guainía, Guajira, Vaupés y Vichada solo podrán gozar del beneficio consagrado en el artículo 477 del Estatuto Tributario tal como fue adicionado por el artículo 56 de la Ley 1111 de 2006, siempre y cuando las importaciones de alimentos para consumo humano y animal provengan efectivamente del país o los países colindantes con cada departamento en particular, tal como se ilustra a continuación:

DEPARTAMENTO DE CONSUMO PAÍSES COLINDANTES

Amazonas Perú y Brasil
Guainía Venezuela y Brasil
Guajira Venezuela
Vaupés Brasil
Vichada Venezuela

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales efectuará un seguimiento permanente sobre las importaciones objeto de la exención por cada uno de los departamentos beneficiarios. En el momento en que se alcancen los cupos máximos de importación asignados, se entenderá que el beneficio ha cubierto completamente el consumo local de cada departamento y en consecuencia se suspenderá la exención del impuesto sobre las ventas para estas partidas arancelarias.

A fin de controlar lo dispuesto en este artículo, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales publicará en su portal de Internet, el peso neto de las importaciones acumuladas de los bienes y mercancías objeto del beneficio, provenientes de los países colindantes con cada departamento.

Para el año 2011, los cupos máximos de importación son los que figuran en la siguiente tabla:

VICHADA

Partida y Subpartida Arancelaria	DESCRIPCIÓN	UNIDAD FÍSICA DE MEDIDA	CANTIDAD
04.03	Yogurth y Kumis	Litros	10.427
04.05.10	Mantequilla	Kilogramos	4.588
04.06.30	Queso fundido y para untar	Kilogramos	2.711
11.01	Harina de trigo	Kilogramos	69.234
11.02.90	Harina de avena	Kilogramos	10.844
11.02.20	Harina de Maíz	Kilogramos	60.475
15.16.20	Grasas y aceites, vegetales y sus fracciones.	Kilogramos	31.697
15.17.10	Margarina, excepto la margarina líquida.	Kilogramos	15.223
16.02.	Embutidos de carnes y similares	Kilogramos	45.878
16.04.13	Sardinias, sardinellas y espadines	Kilogramos	11.511
16.04.14.10	Atún	Kilogramos	14.431
16.05.90.	Los demás crustáceos, moluscos y demás invertebrados acuáticos, preparados o conservados	Kilogramos	834
17.01.11.90	Azúcar	Kilogramos	60.475
18.06	Chocolate y demás preparaciones alimenticias que contengan cacao.	Kilogramos	1.752

334

19.01.10	Preparaciones para alimentación infantil acondicionada para la venta al por menor.	Kilogramos	16.266
19.02	Pastas alimenticias, incluso cocidas o rellenas (de carne u otras sustancias) o preparadas de otra forma, tales como espaguetis, fideos, macarrones, tallarines, lasañas, ñoquis, ravioles, canelones; cuscús, incluso preparado.	Kilogramos	31.072
19.04.10	Productos a base de cereales obtenidos por inflado o tostado.	Kilogramos	8.758
19.05	Productos de panadería, pastelería o galletería.	Kilogramos	17.517
20.07	Confituras, jaleas y mermeladas, purés y pastas de frutas u otros frutos, obtenidos por cocción, incluso con adición de azúcar u otro edulcorante.	Kilogramos	14.597
20.09	Jugos de frutas u otros frutos o de hortalizas, sin fermentar y sin adición de alcohol, incluso con adición de azúcar u otro edulcorante.	Litros	39.622
21.03	Preparaciones para salsas y salsas preparadas; condimentos y sazónadores, compuestos; harina de mostaza y mostaza preparada.	Kilogramos	26.067

VICHADA

Partida y Subpartida Arancelaria	DESCRIPCIÓN	UNIDAD FÍSICA DE MEDIDA	CANTIDAD
21.04.10.10	Mezclas para preparar sopas	Kilogramos	9.593
21.06.90.21	Mezcla en polvo para preparar bebidas	Kilogramos	3.337
21.06.90.30	Hidrolizado de proteínas	Kilogramos	21.688
22.02	Agua, incluidas el agua mineral y la gaseada, con adición de azúcar u otro edulcorante o aromatizada, y demás bebidas no alcohólicas, excepto los jugos de frutas u otros frutos o de hortalizas de la partida 20.09.	Litros	361.392
23.09.10.10	Alimentos para perros	Kilogramos	42.541
23.09.10.10	Alimentos para gatos (concentrados)	Kilogramos	2.919
23.09.90.90	Alimentos para pollos (los demás)	Kilogramos	8.341
23.09.90.90	Alimentos concentrados para cerdos	Kilogramos	62.561
23.09.90.90	Alimentos concentrados para caballos	Kilogramos	22.522
23.09.90.90	Alimentos concentrados para conejos	Kilogramos	1.001
23.09.90.90	Alimentos concentrados para aves	Kilogramos	200.194

LA GUAJIRA

Partida y Subpartida Arancelaria	DESCRIPCIÓN	UNIDAD FÍSICA DE MEDIDA	CANTIDAD
11.08	Almidón y fécula; Inulina.	Kilogramos	859.812

335

15.17.10	Margarina, excepto la margarina líquida	Kilogramos	31.085
16.04.13.10	Sardinas en salsa de tomate.		1.347.159
17.02.40.20	Jarabe de glucosa.	Kilogramos	435.256
18.06	Chocolate y demás preparaciones alimenticias que contengan cacao.	Kilogramos	22.775
19.01.10	Preparaciones para alimentación infantil acondicionada para la venta al por menor.	Kilogramos	32.754
19.02	Pastas alimenticias, incluso cocidas o rellenas (de carne u otras sustancias) o preparadas de otra forma, tales como espaguetis, fideos, macarrones, tallarines, lasañas, ñoquis, raviolos, canelones; cuscús, incluso preparado.	Kilogramos	43.321
19.04.10	Productos a base de cereales obtenidos por inflado o tostado.	Kilogramos	1.601.280
19.05	Productos de panadería, pastelería o galletería.	Kilogramos	33.631
20.07	Confituras, jaleas y mermeladas, purés y pastas de frutas u otros frutos, obtenidos por cocción, incluso con adición de azúcar u otro edulcorante.	Kilogramos	1.482.129
21.03	Preparaciones para salsas y salsas preparadas; condimentos y sazónadores, compuestos; harina de mostaza y mostaza preparada.	Kilogramos	218.740
22.09	Vinagre y sucedáneos del vinagre obtenidos a partir del ácido acético.	Litros	141.022

GUAINÍA

Partida y Subpartida Arancelaria	DESCRIPCIÓN	UNIDAD FÍSICA DE MEDIDA	CANTIDAD
11.02.20	Harina de Maíz	Kilogramos	32.824
11.08	Almidón y fécula; Inulina	Kilogramos	39.500
12.01.00.90	Habas (porotos, frijoles, fréjoles) de soja (soya), incluso quebrantadas excepto para siembra.	Kilogramos	16.015
15.16.20	Grasas y aceites, vegetales y sus fracciones.	Kilogramos	22.573
15.17.10	Margarina, excepto la margarina líquida.	Kilogramos	2.938
16.04.13	Sardinas, sardinelas y espadines	Kilogramos	61.890
17.01.11.90	Azúcar	Kilogramos	36.081
17.02.40.20	Jarabe de glucosa	Kilogramos	19.996

336

18.05	Cacao en polvo sin adición de azúcar ni otro edulcorante	Kilogramos	5.056
18.06	Chocolate y demás preparaciones alimenticias que contengan cacao.	Kilogramos	1.046

GUAINÍA

Partida y Subpartida Arancelaria	DESCRIPCIÓN	UNIDAD FÍSICA DE MEDIDA	CANTIDAD
19.01.10	Preparaciones para alimentación infantil acondicionada para la venta al por menor.	Kilogramos	1.504
19.02	Pastas alimenticias, incluso cocidas o rellenas (de carne u otras sustancias) o preparadas de otra forma, tales como espaguetis, fideos, macarrones, tallarines, lasañas, ñoquis, raviolos, canelones; cuscús, incluso preparado.	Kilogramos	1.990
19.04.10	Productos a base de cereales obtenidos por inflado o tostado.	Kilogramos	169.685
19.05	Productos de panadería, pastelería o galletería.	Kilogramos	1.545
20.07	Confituras, jaleas y mermeladas, purés y pastas de frutas u otros frutos, obtenidos por cocción, incluso con adición de azúcar u otro edulcorante.	Kilogramos	68.091
20.09	Jugos de frutas u otros frutos o de hortalizas, sin fermentar y sin adición de alcohol, incluso con adición de azúcar u otro edulcorante.	Litros	31.991
21.03	Preparaciones para salsas y salsas preparadas; condimentos y sazónadores, compuestos; harina de mostaza y mostaza preparada.	Kilogramos	10.049
22.02	Agua, incluidas el agua mineral y la gaseada, con adición de azúcar u otro edulcorante o aromatizada, y demás bebidas no alcohólicas, excepto los jugos de frutas u otros frutos o de hortalizas de la partida 20.09.	Litros	49.048
22.03	Cerveza de Malta.	Litros	40.754
22.09	Vinagre y sucedáneos del vinagre obtenidos a partir del ácido acético.	Litros	6.478
23.09.10.10	Alimentos para perros	Kilogramos	25.381
23.09.10.10	Alimentos para gatos (concentrados)	Kilogramos	1.742
23.09.90.90	Alimentos para pollos (los demás)	Kilogramos	4.977
23.09.90.90	Alimentos concentrados para cerdos	Kilogramos	37.325

337

23.09.90.90	Alimentos concentrados para caballos	Kilogramos	13.437
23.09.90.90	Alimentos concentrados para aves	Kilogramos	119.441

AMAZONAS

Partida y Subpartida Arancelaria	DESCRIPCIÓN	UNIDAD FÍSICA DE MEDIDA	CANTIDAD
11.02.20	Harina de Maíz	Kilogramos	67.228
12.01.00.90	Habas (porotos, frijoles, fréjoles) de soja (soya), incluso quebrantadas excepto para siembra.	Kilogramos	29.997
15.16.20	Grasas y aceites, vegetales y sus fracciones.	Kilogramos	42.547
15.17.10	Margarina, excepto la margarina líquida.	Kilogramos	5.537
16.04.13	Sardinas, sardinelas y espadines	Kilogramos	115.920
17.02.40.20	Jarabe de glucosa	Kilogramos	37.452
18.06	Chocolate y demás preparaciones alimenticias que contengan cacao.	Kilogramos	1.959
19.01.10	Preparaciones para alimentación infantil acondicionada para la venta al por menor.	Kilogramos	2.818
19.02	Pastas alimenticias, incluso cocidas o rellenas (de carne u otras sustancias) o preparadas de otra forma, tales como espaguetis, fideos, macarrones, tallarines, lasañas, ñoquis, ravioles, canelones; cuscús, incluso preparado.	Kilogramos	3.728
19.04.10	Productos a base de cereales obtenidos por inflado o tostado.	Kilogramos	317.819
19.05	Productos de panadería, pastelería o galletería.	Kilogramos	2.894
20.07	Confituras, jaleas y mermeladas, purés y pastas de frutas u otros frutos, obtenidos por cocción, incluso con adición de azúcar u otro edulcorante.	Kilogramos	159.358

AMAZONAS

Partida y Subpartida Arancelaria	DESCRIPCIÓN	UNIDAD FÍSICA DE MEDIDA	CANTIDAD
21.03	Preparaciones para salsas y salsas preparadas; condimentos y sazonzadores, compuestos; harina de mostaza y mostaza preparada.	Kilogramos	18.822

338

22.09 Vinagre y sucedáneos del vinagre obtenidos a Litros 12.134
partir del ácido acético.

VAUPÉS

Partida y Subpartida Arancelaria	DESCRIPCIÓN	UNIDAD FÍSICA DE MEDIDA	CANTIDAD
11.02.20	Harina de Maíz	Kilogramos	7.908
12.01.00.90	Habas (porotos, frijoles, fréjoles) de soja (soya), incluso quebrantadas excepto para siembra.	Kilogramos	14.211
15.16.20	Grasas y aceites, vegetales y sus fracciones.	Kilogramos	20.158
15.1710	Margarina, excepto la margarina líquida.	Kilogramos	2.623
16.04.13	Sardinias, sardinelas y espadines	Kilogramos	54.917
17.02.40.20	Jarabe de glucosa	Kilogramos	17.743
18.06	Chocolate y demás preparaciones alimenticias que contengan cacao.	Kilogramos	928
19.01.10	Preparaciones para alimentación infantil acondicionada para la venta al por menor.	Kilogramos	1.335
19.02	Pastas alimenticias, incluso cocidas o rellenas (de carne u otras sustancias) o preparadas de otra forma, tales como espaguetis, fideos, macarrones, tallarines, lasañas, ñoquis, ravioles, canelones; cuscús, incluso preparado.	Kilogramos	1.766
19.04.10	Productos a base de cereales obtenidos por inflado o tostado.	Kilogramos	150.568
19.05	Productos de panadería, pastelería o galletería.	Kilogramos	1.371
20.07	Confituras, jaleas y mermeladas, purés y pastas de frutas u otros frutos, obtenidos por cocción, incluso con adición de azúcar u otro edulcorante.	Kilogramos	60.421
21.03	Preparaciones para salsas y salsas preparadas; condimentos y sazónadores, compuestos; harina de mostaza y mostaza preparada.	Kilogramos	8.918
22.09	Vinagre y sucedáneos del vinagre obtenidos a partir del ácido acético.	Litros	5.750

PARÁGRAFO. Los cupos de importación establecidos en el presente artículo se aplicarán tan sólo a los bienes y mercancías expresamente señalados en los cuadros anteriores, independientemente que por la partida arancelaria correspondiente se clasifiquen otros bienes respecto de

los cuales no se aplicará la exención de que trata el artículo 477 del Estatuto Tributario".

DEMANDA

El demandante solicitó la nulidad del artículo 1 del Decreto 359 de 2011, expedido por el Presidente de la República.

Señaló como normas violadas las siguientes:

- Artículo 270 de la Ley 223 de 1995.
- Artículo 112 de la Ley 488 de 1998.
- Artículo 12 de la Ley 1004 de 2005.
- Artículo 56 de la Ley 1111 de 2006.
- Artículos 459 y siguientes del Decreto 2685 de 1999.

El concepto de violación lo desarrolló con un argumento que se resume de la siguiente manera:

Violación de normas superiores – cupos para importaciones con destino al departamento del Amazonas

Según el demandante, las normas recién citadas excluyeron del IVA las importaciones hechas con destino al departamento del Amazonas, sin fijar cupo alguno, al paso que el artículo 1 del Decreto 359 de 2011 (norma acusada), estableció unos cupos respecto de los cuales se aplicaría la exención, razón por la cual, dice el demandante, aparte de violar las normas señaladas, privaría de posibilidades de desarrollo a una región del país que ha sido considerada como objeto de especial protección.

Agregó que la intención del legislador ha sido la de proteger la región del Amazonas, que se encuentra totalmente aislada del resto del territorio nacional y que la exención del IVA para sus habitantes busca generar mayor competitividad dentro del contexto nacional e internacional, con el propósito de reducir los desequilibrios sociales y mejorar la calidad de vida de la población.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El **Ministerio de Hacienda y Crédito Público** contestó la demanda¹ y se opuso a las pretensiones con los siguientes argumentos:

1. Exceso en el ejercicio de la potestad reglamentaria

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público dijo que el Decreto 359 de 2011 es el desarrollo legal del Decreto 4650 de 2006, que reglamentó la Ley 1111 del mismo año y que ordenó al gobierno nacional determinar los cupos máximos de bienes para consumo humano y animal, importados de los países limítrofes. Es decir que, según el Ministerio, aún si se aceptara que el gobierno nacional se excedió en el ejercicio de la facultad reglamentaria, la norma acusada no es la que dispone la existencia de los cupos de importación.

También dijo que el Presidente de la República, en ejercicio de las facultades contempladas en el numeral 11 del artículo 189 de la Constitución Política, podía desarrollar los preceptos legales que contemplaban la exención y determinar cuáles eran los países limítrofes de cada departamento y señalar, de conformidad con las estadísticas de población y consumo local, las cantidades de productos a importar, suficientes para el consumo humano y animal en la región.

Añadió que la exención del IVA para ciertas zonas del país, que se encuentran alejadas de los centros de producción, se justifica siempre que los productos a los que se aplique estén realmente destinados al consumo en la respectiva región. De lo contrario, podrían generarse situaciones de inequidad, toda vez que si se permitiera la importación de bienes sin límite alguno, respecto de la exención, esos bienes terminarían siendo distribuidos en zonas ubicadas en el interior del país.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

El **Ministerio de Hacienda y Crédito Público** presentó alegatos de conclusión en los que expuso los siguientes argumentos:

¹ Fls. 54 a 61 c.p.

381

Reiteró que el señalamiento de cupos para la importación de bienes a los departamentos del Amazonas, Guainía, Guajira, Vaupés y Vichada no constituye exceso en el ejercicio del poder reglamentario por parte del Presidente de la República. Al respecto, insistió en que lo que se busca con la norma acusada es que las importaciones exentas de IVA se destinen al consumo en la región, tal como lo establecen las normas legales que contemplaron dicha exención.

El **demandante** presentó alegatos de conclusión.

En esencia, reiteró el argumento expuesto en la demanda, en el sentido de que el artículo 270 de la Ley 223 de 1995 excluyó del IVA al departamento del Amazonas y que, en consecuencia, no podía el gobierno nacional desconocer dicho mandato legal.

La exención, dijo el demandante, se mantuvo con la expedición de la Ley 488 de 1998 y de la Ley 1004 de 2005. Y, finalmente, la Ley 1111 de 2006 amplió la exención a los departamentos de Vichada, Guajira, Guainía y Vaupés.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El agente del **Ministerio Público** solicitó que se nieguen las pretensiones.

En primer lugar, dijo que la potestad reglamentaria del gobierno nacional consiste en la expedición de actos jurídicos conducentes, de manera exclusiva, a la correcta ejecución de la ley, sin que pueda ampliar o restringir el alcance o asumir materias diferentes a las de la ley reglamentada.

Añadió que en el presente caso se evidencia que la Ley 1111 de 2006 excluyó del IVA los bienes de consumo humano y animal con la condición de que fueran importados de los países fronterizos y que fueran destinados exclusivamente al consumo local. La norma acusada, por su parte, se limitó a señalar cuáles eran los países fronterizos para cada departamento y los productos que, según las estadísticas del DANE, se importan de dichos países hacia el departamento del Amazonas. En cuanto a los cupos de importación, dijo que ***"Cabe observar que los cupos de importación de los alimentos de consumo, se refieren solo a los***

342

enunciados en el decreto demandado, y los demás bienes que puedan clasificarse en diferentes partidas arancelarias o puedan ser objeto de otras normas como el artículo 424 del Estatuto Tributario que no se encuentran cobijadas por el Decreto 359 de 2011”.

INTERVENCIÓN DE TERCEROS

Las personas cuya intervención en calidad de coadyuvantes del actor fue admitida dentro del proceso², plantearon los siguientes argumentos:

En primer lugar, mencionaron que el 19 de septiembre de 2008 los gobiernos de Brasil y Colombia celebraron un acuerdo para el establecimiento de la zona de régimen especial fronterizo para las localidades de Tabatinga y Leticia. Que dicho acuerdo obedeció, entre otros motivos, al hecho de que era necesario dar un trato uniforme a los productos comprados en Leticia y en Tabatinga, ya que esas dos ciudades, a pesar de pertenecer a dos naciones diferentes, conforman prácticamente una sola población.

Según los terceros intervinientes, *“Para todo el régimen se contempló que las mercancías bajo su amparo están libres en el caso de Colombia de todos los tributos aduaneros y en el caso de Brasil, de los tributos federales incidentes en las operaciones de comercio exterior (sin fijar cupo alguno)”*.

Los terceros intervinientes concluyen que, además de las normas señaladas en la demanda, se habría vulnerado la Ley 1463 del 19 de junio de 2011, aprobatoria del acuerdo celebrado entre Brasil y Colombia.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Provee la Sala sobre la legalidad del artículo 1 del Decreto 359 de 2011, *“por el cual se establecen los cupos de bienes importados a que se refiere el inciso 3° del artículo 477 del Estatuto Tributario para el año 2011”*.

² Fl. 97, c.p.

343

Consideración preliminar

Antes de entrar al estudio de fondo sobre la legalidad del Decreto 359 de 2011, debe la Sala referirse al argumento expuesto por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en el sentido de que la demanda se debería haber dirigido contra el Decreto 4650 de 2006 que fue el que estableció los cupos.

Al respecto, la Sala observa que la afirmación hecha por el Ministerio no es del todo precisa. El Decreto 4650 de 2006 no estableció los cupos de importación, sino que se limitó a prever que en el futuro el gobierno nacional debería fijarlos con fundamento en las estadísticas del DANE o de otras entidades públicas. De manera que la norma que estableció de manera concreta tales cupos fue el Decreto 359 de 2011 y no el Decreto 4650 de 2006.

En consecuencia, la Sala considera que aunque hubieran podido demandarse los dos decretos mencionados, por referirse a una misma materia, no hay obstáculo alguno que impida el estudio de legalidad del Decreto 359 de 2011, tal como se planteó en la demanda.

Violación de normas superiores – cupos para importaciones con destino al departamento del Amazonas

El problema jurídico que debe resolver la Sala es si el gobierno nacional se excedió en el ejercicio de la potestad reglamentaria al haber establecido unos cupos de importaciones para efectos de la aplicación del beneficio tributario contemplado en el artículo 477 del Estatuto Tributario, beneficio consistente en la exención del impuesto sobre las ventas respecto de los bienes importados de países limítrofes con el departamento del Amazonas.

El artículo 477 del Estatuto Tributario contemplaba, en su redacción original, un listado de productos exentos del impuesto sobre las ventas. El artículo 56 de la Ley 1111 de 2006 agregó a dicha norma un inciso mediante el cual se declararon exentos los alimentos de consumo humano y animal que fueran importados de aquellos países colindantes con los departamentos del Amazonas, Vichada, Guajira, Guainía y Vaupés, siempre que dichos productos estuvieran destinados al consumo interno en el respectivo departamento. La norma rezaba:

344

Ley 1111 de 2006:

"ART. 56.-También son exentos del impuesto sobre las ventas, los alimentos de consumo humano y animal que se importen de los países colindantes a los departamentos de Vichada, Guajira, Guainía, Amazonas y Vaupés, siempre y cuando se destinen exclusivamente al consumo local en esos Departamentos".

Con anterioridad, el artículo 270 de la Ley 223 de 1995 había dispuesto que estaban excluidas del régimen de dicho impuesto, las ventas de bienes realizadas dentro del territorio del departamento del Amazonas y el artículo 112 de la Ley 488 de 1998 había excluido a las importaciones de bienes realizadas por el puerto de Leticia, del pago de cualquier tributo aduanero. Y finalmente, el artículo 12 de la Ley 1004 de 2005 había excluido del impuesto sobre las ventas todas las importaciones hechas al departamento del Amazonas, en desarrollo del "Convenio Colombo-Peruano", de alimentos de consumo humano y animal, elementos de aseo y medicamentos, siempre que se destinaran al consumo dentro del territorio del departamento.

Según el demandante, ninguna de las normas recién citadas establecía cupo alguno para efectos de la exclusión del IVA.

El gobierno nacional expidió el Decreto 4650 del 27 de diciembre de 2006, mediante el cual reglamentó la Ley 1111 del mismo año, en los siguientes términos:

"Artículo 2°. Bienes importados que se encuentran exentos del impuesto sobre las ventas. Para efectos de lo previsto en el inciso cuarto del artículo 477 del Estatuto Tributario, tal como fue adicionado por el artículo 56 de la Ley 1111 de 2006, los países colindantes con los departamentos de La Guajira, Vichada, Guainía, Amazonas y Vaupés, son Venezuela, Brasil y Perú.

Para que los alimentos de consumo humano y animal introducidos a los departamentos indicados gocen de la exención del impuesto sobre las ventas, deberán destinarse únicamente al consumo dentro del territorio de dichos departamentos.

Artículo 3°. Normas de control sobre bienes importados que se encuentran exentos del impuesto sobre las ventas. El Gobierno Nacional, con base en la información que le suministre el DANE u otras entidades de carácter público o privado, relativa al número de habitantes y promedio de consumo por habitante en cada departamento, así como la población animal y su promedio individual de consumo, establecerá el cupo máximo de importación de los bienes objeto del beneficio en los

departamentos establecidos en el inciso cuarto del artículo 477 del Estatuto Tributario, tal como fue adicionado por el artículo 56 de la Ley 1111 de 2006.

Los alimentos de consumo humano y animal importados con el beneficio de exención del impuesto sobre las ventas no podrán ser introducidos al resto del territorio nacional, de lo contrario se aplicará lo dispuesto en los artículos 502 y siguientes del Decreto 2685 de 1999 según el caso, sin perjuicio de las acciones penales a que haya lugar”.

El 10 de febrero de 2011 el gobierno nacional expidió el Decreto 359, en cuyo artículo 1°, que es la norma acusada, fijó los cupos de importación a que se referían tanto la Ley 1111 de 2006 como el Decreto 4650 del mismo año. La norma dice:

“ARTÍCULO 1o. CUPOS DE BIENES IMPORTADOS QUE SE ENCUENTRAN EXENTOS DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS. Para efectos de lo dispuesto en el artículo 3o del Decreto 4650 de 2006, fijase los siguientes cupos máximos de importación de alimentos de consumo humano y animal procedentes de la República Bolivariana de Venezuela, Brasil y Perú destinados exclusivamente al consumo local de los departamentos de Amazonas, Guainía, Guajira, Vaupés y Vichada, correspondientes al año 2011.

Estos cupos están fijados en las unidades físicas de medida establecidas por la Comunidad Andina de Naciones para cada una de las partidas del arancel de aduanas comprendidas entre los capítulos II al XXIII inclusive, que corresponden a los bienes de consumo humano y animal.

Los departamentos de Amazonas, Guainía, Guajira, Vaupés y Vichada solo podrán gozar del beneficio consagrado en el artículo 477 del Estatuto Tributario tal como fue adicionado por el artículo 56 de la Ley 1111 de 2006, siempre y cuando las importaciones de alimentos para consumo humano y animal provengan efectivamente del país o los países colindantes con cada departamento en particular, tal como se ilustra a continuación:

DEPARTAMENTO DE CONSUMO PAÍSES COLINDANTES

Amazonas Perú y Brasil
 Guainía Venezuela y Brasil
 Guajira Venezuela
 Vaupés Brasil
 Vichada Venezuela

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales efectuará un seguimiento permanente sobre las importaciones objeto de la exención por cada uno de los departamentos beneficiarios. En el momento en que se alcancen los cupos máximos de importación asignados, se entenderá que el beneficio ha cubierto completamente el consumo local de cada departamento y en consecuencia se suspenderá la exención del impuesto sobre las ventas para estas partidas arancelarias.

A fin de controlar lo dispuesto en este artículo, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales publicará en su portal de Internet, el peso neto de las

396

importaciones acumuladas de los bienes y mercancías objeto del beneficio, provenientes de los países colindantes con cada departamento.

Para el año 2011, los cupos máximos de importación son los que figuran en la siguiente tabla..."

En síntesis, puede decirse que la ley que el gobierno reglamentó, esto es, el artículo 56 de la Ley 1111 de 2006, consagró una exención respecto del impuesto sobre las ventas, cuyas características fueron definidas en la propia ley así:

- Los bienes objeto de la exención eran los alimentos para consumo humano y animal.
- Que dichos alimentos fueran provenientes de países colindantes con los departamentos de Amazonas, Guajira, Vichada, Guainía y Vaupés.
- Que dichos alimentos tuvieran como destino el consumo local en los territorios de los departamentos mencionados.

En otras palabras, la ley definió tres elementos de la exención: objeto, origen y destino de los bienes.

El primer interrogante que surge es si el legislador fue exhaustivo al regular la exención y la respuesta es que no. De la lectura de la norma legal se desprende que el Congreso hizo una descripción muy general de la exención, especialmente en cuanto al tercer elemento señalado, es decir, con el relacionado con el destino de los bienes.

En efecto, cuando el legislador dijo que la exención solamente se aplicaría a aquellos alimentos destinados al consumo local dejó un amplio espacio de regulación sin definir, ya que para que la norma legal pueda aplicarse de tal forma que se cumpla con el propósito buscado por la misma, debe adoptarse algún mecanismo que permita garantizar que los bienes importados, y que gozarán del beneficio tributario, realmente tendrán como destino el consumidor final del territorio departamental respectivo.

Sin ese mecanismo de verificación o de control, la exención se convertiría, seguramente, en una forma de obviar las cargas fiscales en operaciones de importación que llevarían bienes a consumidores de otras partes del territorio

347

nacional diferentes a las señaladas en la ley y, por ende, se terminaría convirtiendo en una forma de burlar la finalidad de la disposición legal.

Es evidente, pues, que si la Ley 1111 de 2006 no estableció directamente ningún mecanismo de verificación del consumo local, el gobierno nacional tenía que hacerlo mediante el ejercicio de la potestad reglamentaria.

El numeral 11 del artículo 189 de la Constitución Política dispone que corresponde al Presidente de la República ejercer la potestad reglamentaria mediante la expedición de los decretos, resoluciones y órdenes que sean necesarios para la cumplida ejecución de las leyes.

De dicha norma se desprenden los dos elementos fundamentales de la potestad reglamentaria, que son el criterio de necesidad y el de la finalidad. El primero consiste en que el ejercicio de la potestad reglamentaria se justifica en la medida en que la ley haya dejado espacios de regulación que necesitan ser llenados mediante la expedición de actos jurídicos de contenido normativo, esto es, que para la ejecución de la ley sean necesarios.

En efecto, cuando el legislador expide la ley, puede, en virtud del principio de libertad de configuración legislativa, determinar libremente hasta dónde regula la materia respectiva. Puede dictar normas minuciosamente detalladas, en cuyo caso no será necesaria la expedición de decretos reglamentarios; o puede limitarse a dictar una ley de contenidos generales y dejar al gobierno nacional la potestad de completar todos los aspectos que sean necesarios para su correcta ejecución. En la medida en que la ley sea más general, mayor será, entonces, la necesidad de dictar decretos reglamentarios.

El segundo elemento es el de la finalidad. Tiene que ver con el contenido material de los actos que se dictan en ejercicio de la potestad reglamentaria. En virtud de la jerarquía de las normas jurídicas, es claro que los decretos y resoluciones que dicte el gobierno nacional en ejercicio de dicha potestad están subordinados a la ley que reglamentan. En consecuencia, los actos del gobierno nacional no pueden modificar la ley, como tampoco pueden ampliar o restringir sus efectos.

Sobre el tema, ha dicho esta Corporación:

348

"La potestad reglamentaria encuentra su sustento directo en el artículo 189.11 de la Constitución, y puede definirse como la posibilidad que se reconoce en cabeza del Gobierno Nacional para la expedición de disposiciones que gozan de un valor normativo y que se caracterizan por las notas de generalidad, obligatoriedad e impersonalidad. Las normas que se producen en ejercicio de la potestad se denominan reglamentos y su objeto no es otro distinto que servir de instrumento y complemento de la norma superior que justifica su existencia.³ Puede sostenerse entonces que se trata de normas de ejecución puesto que la razón de su presencia en el ordenamiento jurídico se halla en la necesidad de hacer más precisas y detalladas las disposiciones que tienen fuerza material de ley. Tal como señala la doctrina, las razones políticas que fundamentan el ejercicio de la potestad reglamentaria pueden resumirse en dos: 1. La necesidad de asegurar la organización y funcionamiento del aparato administrativo, y; 2. El aumento de aquellos sectores en los que el Estado puede intervenir, limitando derechos o actividades de los particulares para garantizar condiciones de bienestar e interés colectivo, requiriendo la presencia constante de autoridades administrativas mediante el reconocimiento legal de competencias.⁴

Así, la norma de carácter reglamentario tiene una relación de subordinación con la ley, su obligatoriedad está en un ámbito inferior al regirse por el principio de jerarquía normativa. El carácter secundario del reglamento respecto de la ley constituye su principal presupuesto de validez, por ello, la primacía de la norma legal no sólo es formal sino también material, de contenido; ésta se torna invulnerable frente a las disposiciones que emanan del ejecutivo⁵, al poder optar por agotar la materia objeto de regulación no dejando ningún posible espacio a la administración o poder también hacer un desarrollo más general para su correcta aplicación. Como ha señalado esta Corporación:

"De manera pues, que el ejercicio de esa potestad por el Gobierno, se amplía o restringe en la medida en que el Congreso haya utilizado sus poderes jurídicos. El grado de la reglamentación lo señala tácitamente y en cada caso el cuerpo legislativo. Tanta será la materia reglamentable por el Ejecutivo, cuanto determine la necesidad de realizar el estatuto expedido por las cámaras. Se puede inferir, que la fuerza jurídica del Decreto reglamentario participa de la misma fuerza jurídica de la Ley, es decir, que la fuerza jurídica del Decreto Reglamentario equivale al poder del legislador, de tal suerte, que la extensión de la potestad reglamentaria es inversamente proporcional a la extensión de la ley..."⁶ (Subraya la Sala)

"De lo dicho pueden inferirse los dos límites que enmarcan la potestad reglamentaria: de un lado se encuentra un criterio de competencia; del otro, un criterio de necesidad. El primero se refiere al alcance de la atribución que se entrega al ejecutivo, de tal manera que le está prohibido, so pretexto de reglamentar la ley, adicionar nuevas disposiciones, por lo que debe

³ Cfr. Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Tercera. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sentencia de diciembre 3 de 2007. C. P. Ruth Stella Correa Palacio. Exp. 31447.

⁴ ALESSI, Renato. Instituciones de Derecho Administrativo. Tomo I. Barcelona, Casa Editorial Bosch. 1970. Pág. 32.

⁵ SANTAMARIA PASTOR, Juan Alfonso. Principios de Derecho Administrativo. Volumen I. Madrid, Editorial Centro de Estudios Ramón Areces, S.A. Pág. 325.

⁶ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Segunda. Sentencia de agosto 21 de 2008. C. P. Gustavo Eduardo Gómez Aranguren. Exp.01 (0295-04)

349
www.legismovil.com 018

entonces, para asegurar la legalidad de su actuación, limitarse al ámbito material desarrollado por el legislativo.⁷

La necesidad de reglamento se desprende de la ley que le sirve de soporte, pues solo tendrá lugar el ejercicio de la potestad cuando la norma emanada del poder legislativo sea genérica, imprecisa, obscura y ello obligue a su mayor desarrollo y precisión. Si la ley es en demasía clara o, como ya se tuvo ocasión de mencionar, agota el objeto o materia regulado, la intervención del ejecutivo no encuentra razón de ser puesto que las posibilidades se reducen a la repetición de lo dispuesto en la norma reglamentaria (lo cual resulta inoficioso), la exigencia de requisitos adicionales o la supresión de condicionamientos exigidos en la ley (lo cual supone una extralimitación en la competencia); en estos dos últimos supuestos, se presentaría una ampliación o restricción de las disposiciones que emanan del legislador a través de una competencia de carácter instrumental, lo cual en un Estado sustentado en un principio de jerarquía normativa es impensable.⁸ En la jurisprudencia de esta Corporación al desarrollar el tema se ha dicho:

'Los límites del poder reglamentario de la Ley, los señala la necesidad de cumplir debidamente el estatuto desarrollado; si los ordenamientos expedidos por el Congreso, suministran todos los elementos necesarios para su ejecución, el órgano administrativo nada tendrá que agregar y por consiguiente, no habrá oportunidad para el ejercicio de la potestad reglamentaria. Pero, si en ella faltan los pormenores necesarios para su correcta aplicación, opera inmediatamente la potestad para efectos de proveer la regulación de esos detalles'.⁹

"Por otra parte, los ministerios y departamentos administrativos también tiene la competencia para emitir normas de naturaleza reglamentaria porque en el ordenamiento jurídico colombiano no se hace la diferenciación que se lleva a cabo en otros modelos jurídico administrativos entre actos administrativos generales y reglamentos,¹⁰ los dos son comprensivos del mismo fenómeno, aluden a manifestaciones normativas de carácter general

⁷ A propósito de la imposibilidad de exigir requisitos adicionales a los establecidos por el legislador se puede consultar: Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Segunda. Sentencia de Noviembre 22 de 2007. M. P. Jaime Moreno García. Exp. 0476-04.

⁸ Cfr. Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Sentencia de Septiembre 5 de 1997. C. P. Germán Ayala Mantilla. Exp. 8308. Ver también: Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Sentencia de mayo 5 de 2003. M. P. Ligia López Díaz. Exp. 13212.

⁹ Cfr. Consejo de Estado. Sección Segunda. Sentencia de agosto 21 de 2008. Ob. Cit.

¹⁰ El derecho administrativo español diferencia entre reglamento y acto administrativo general, para entender mejor las razones que sustentan esta distinción podemos recurrir a lo sostenido por Santamaría Pastor: "La tesis que podríamos calificar de tradicional fija el rasgo distintivo de los reglamentos en la nota de su generalidad, entendida esta en un sentido subjetivo: el reglamento es general en cuanto que sus destinatarios se encuentran definidos de modo impersonal, como pertenecientes a una categoría abstracta (p. ej., los menores de edad, los funcionarios); en tanto que el acto administrativo tendría como destinatarios a una o varias personas inequívoca o individualmente identificadas, o identificables mediante un proceso mecánico de concreción (p. ej., el nombramiento de un funcionario). 2. La postura anterior ha sido paulatinamente desplazada, sin embargo por la de la abstracción o generalidad en sentido objetivo: lo que identifica a los reglamentos no es el modo de definición del círculo de los destinatarios, ni el número de éstos, sino el carácter abstracto del objeto de la norma: esto es, del supuesto de hecho al que el mandato se refiere (p. ej., realizar vertidos tóxicos a los cauces públicos) o de la acción que la norma imponga (p. ej., la actividad consistente en imponer sanciones). La definición abstracta del objeto de la norma constituye, pues una regulación preventiva e hipotética, cuya realización concreta puede producirse en un número indefinido de ocasiones (repetibilidad de la aplicación)." SANTAMARÍA PASTOR, Juan. Principios de Derecho Administrativo. Volumen I. Madrid, Editorial Ramón Areces. 2001. Pág. 294.

350

que pueden llegar a originar situaciones de índole subjetivo tanto para la administración como para los administrados.¹¹ Desde esta óptica, los preceptos de índole reglamentaria no emanan únicamente del Presidente de la república, la Constitución avala "un sistema difuso de producción normativa general o actos administrativos de efectos generales de carácter reglamentario. Estamos por lo tanto en presencia del principal instrumento mediante el cual se manifiesta y confirma el papel preponderante de la función administrativa del Estado en el proceso del cumplimiento de las finalidades señaladas constitucionalmente."¹² Cosa diferente es, que a él corresponda de manera exclusiva y excluyente la competencia derivada del artículo 189.11, puesto que de acuerdo con el principio de jerarquía administrativa la potestad normativa confiada a otros entes y organismos administrativos (por regla general) es derivada y subordinada a aquella que ejerce como suprema autoridad administrativa y mediante la cual se desarrolla y hace operativo una precepto de carácter legal¹³.

Ahora bien, descendiendo al caso bajo estudio, la Sala no encuentra contradicción entre lo dispuesto por el artículo 56 de la Ley 1111 de 2006 y el artículo 1 del Decreto 359 de 2011.

Según el demandante, dicha contradicción consiste en que la ley no estableció ningún tipo de cupo para las importaciones respecto de las cuales se aplicaría el beneficio tributario, al paso que en el decreto sí se fijaron esos cupos.

Sin embargo, dicha contradicción en realidad no existe. Es cierto que la Ley 1111 no habla de "cupos" para las importaciones, pero sí estableció una condición para la aplicación de la exención, consistente en que los bienes importados estuvieren destinados exclusivamente al consumo local en el territorio del departamento respectivo.

¹¹ SANTOFIMIO GAMBOA, Jaime Orlando. Tratado de Derecho Administrativo I. Introducción a los conceptos de Administración Pública y de Derecho Administrativo. Bogotá, Universidad Externado de Colombia. 2002. Pág. 434. La Corte Constitucional hizo se refirió, en la sentencia C - 350 de 1997, al carácter difuso de la producción normativa reglamentaria en los siguientes términos: "La potestad reglamentaria que se puede definir como **la producción de un acto administrativo que hace real el enunciado abstracto de la ley para encauzarla hacia la operatividad efectiva en el plano de lo real, en el paradigma del Estado Social de Derecho no es exclusiva del Presidente de la República, cosa distinta es que éste, dado su carácter de suprema autoridad administrativa del Estado, le corresponda por regla general esta atribución.** A este respecto la jurisprudencia y la doctrina han coincidido en aceptar que la constitución política de 1991 consagro un 'sistema difuso' de producción normativa general o actos administrativos de efectos generales de carácter reglamentario. En algunas ocasiones y así lo entendió el constituyente, es necesario extender esa potestad a autoridades y organismos administrativos diferentes al ejecutivo, a los cuales es posible atribuirle inclusive por vía legal, pues sólo así es posible garantizar la efectividad de la norma jurídica que produce el legislador." Corte Constitucional. Sentencia C - 350 de julio 29 de 1997. Magistrado Ponente: Fabio Morón Díaz.

¹² Ibidem.

¹³ Sentencia del 23 de mayo de 2012, expediente 40743, Consejero Ponente: Dr. Enrique Gil Botero.

351

Aunque el legislador no contempló los cupos, describió en la norma una condición que es equivalente. Desde luego, como ya se explicó, el legislador, en ocasiones, se limita a establecer unos supuestos normativos de carácter general que deben ser precisados con posterioridad por el gobierno nacional mediante la expedición de decretos reglamentarios.

En el presente caso, el supuesto de hecho de carácter general consistió en decir que a cierta categoría de bienes (alimentos para consumo humano y animal), que fueran importados de países limítrofes, con destino al consumo local en los departamentos ya mencionados, se les aplicaría la exención de impuesto sobre las ventas.

Cada uno de esos elementos debía ser luego precisado por el gobierno nacional para que la ley pudiera ser operante. Así, el elemento descrito en la ley como "bienes para el consumo local" implica, *per se*, la necesidad de adoptar un mecanismo para la determinación de cuáles serían esos bienes cobijados por la exención.

El gobierno nacional consideró que la mejor forma de determinar ese elemento de manera concreta era mediante la fijación de unos cupos para cada categoría de alimentos. Y esa cuantificación se hizo, según se lee en el artículo 3 del Decreto 4650 de 2006 y en los considerandos del Decreto 359 de 2011, con base en las estadísticas de población reportadas por el DANE.

En consecuencia, no es cierto que la Ley 1111 de 2006 no hubiera contemplado la existencia de cupos para la aplicación de la exención pues, como ya se dijo, tanto el texto como el espíritu de la ley sí indican que dicho beneficio nunca fue contemplado como una exención ilimitada sino que, por el contrario, tuvo siempre el propósito de incentivar el consumo y la actividad económica exclusivamente en el territorio de los departamentos mencionados, por tratarse de poblaciones alejadas de los centros de producción.

Si se aplicara el test de razonabilidad, podría decirse que el mecanismo que adoptó el gobierno nacional para determinar los límites dentro de los cuales podría considerarse que las importaciones estaban dentro de lo que normalmente puede llamarse "consumo local", se concluiría que: i) la medida, adoptada, esto es, la fijación de cupos de importaciones, buscaba un fin constitucionalmente válido ya que, en efecto, se pretendía precisar un concepto

352

contenido en la Ley 1111 de 2006 que, por ser de carácter general, requería de dicha precisión.

En otras palabras, el fin buscado por la norma reglamentaria era la cumplida ejecución de una ley y el logro de una finalidad consistente en hacer efectiva la exención del impuesto para operaciones desarrolladas dentro de territorio de regiones del país que necesitaban de un trato diferencial, atendidas sus circunstancias geográficas especiales, pero sin que la exención desbordara ese preciso ámbito territorial.

Era una medida necesaria por cuanto sin ese mecanismo no había forma de determinar si las importaciones exentas estaban razonablemente proporcionadas al consumo local de los departamentos en cuestión o si, por el contrario, se estaban importando bienes con destino a otras partes del territorio nacional.

Era una medida proporcionada al fin buscado, ya que se fundamentaba en unas estadísticas objetivas que fueron suministradas por la entidad del Estado a cuyo cargo está precisamente la recolección y procesamiento de esas informaciones (DANE) y no hay evidencia de que dichas cifras estuvieran desfasadas de la realidad o que hubieren producido una situación de desequilibrio o de desigualdad o que hubieren afectado de manera grave derechos o principios constitucionales de mayor entidad a aquellos que se buscaba proteger con la medida adoptada.

En cuanto al argumento expuesto en la demanda, según el cual la norma acusada, aparte de violar las normas señaladas, privaría de posibilidades de desarrollo a una región del país que ha sido considerada como objeto de especial protección, la Sala precisa que un mecanismo de verificación y control como el que fue adoptado por el gobierno nacional mediante el Decreto acusado, está dirigido precisamente a permitir que la exención tributaria produzca el efecto buscado por la ley, es decir, generar unas condiciones más favorables para las regiones a quienes se aplica el beneficio.

La Sala no encuentra que la fijación de dichos cupos pueda llevar al efecto señalado por el actor, ya que el decreto reglamentario acusado mantuvo las características de la exención, pero precisando los límites necesarios para que

353

operara dentro de los territorios a los que estaba dirigida. Eso no puede ser calificado como un obstáculo para el desarrollo de dichas regiones.

No sobra decir que en la demanda se señalaron otras leyes en el acápite de normas violadas. Específicamente, el artículo 270 de la Ley 223 de 1995, el artículo 112 de la Ley 488 de 1998, el artículo 12 de la Ley 1004 de 2005 y los artículos 459 y siguientes del Decreto 2685 de 1999.

Al respecto debe decir la Sala lo siguiente:

El artículo 270 de la Ley 223 de 1995 dispone:

"ARTÍCULO 270. EXCLUSIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS EN EL DEPARTAMENTO DEL AMAZONAS. Sin perjuicio de lo dispuesto en la Ley 191 de 1995, la exclusión del régimen del impuesto sobre las ventas se aplicará sobre los siguientes hechos:

- a) La venta de bienes realizadas dentro del territorio del departamento del Amazonas, y
- b) La prestación de servicios realizados en el territorio del departamento del Amazonas".

Se puede apreciar que la norma se refiere a la exclusión del impuesto sobre las ventas, sobre la venta de bienes y la prestación de servicios en el departamento del Amazonas. El decreto acusado se refiere a importación de bienes desde países limítrofes y con destino al consumo interno en el territorio departamental. Es decir, la Ley 223 y el Decreto 359 se refieren a materias diferentes. Mal podría, entonces, ser este, violatorio de aquella, máxime si se tiene en cuenta que el decreto se refiere a la fijación de cuotas de importación, asunto que no fue regulado en manera alguna por la citada ley.

En cuanto al artículo 112 de la Ley 488 de 1998, dicha norma dispone:

"ARTICULO 112. Todas las importaciones de bienes para el consumo que se realicen por el Puerto de Leticia estarán exentas del pago de tributos aduaneros; estas importaciones no tendrán requisito de registro, ni licencia de importación".

La Sala considera que la norma acusada no desconoce la Ley 488 de 1998, ya que esta se refiere a la exención de tributos aduaneros respecto de todas las importaciones que se hagan a través del Puerto de Leticia y el Decreto

354

demandado no hizo otra cosa que reiterar dicha exención en relación con el IVA, que es un tributo aduanero.

En cuanto a la violación del artículo 12 de la Ley 1004 de 2005, esta norma dispone:

"ARTÍCULO 12. Adiciónese el artículo 424 del Estatuto Tributario con el siguiente Parágrafo:

'Parágrafo. También se encuentra excluida del impuesto sobre las ventas, la importación al departamento del Amazonas, en desarrollo del Convenio Colombo-Peruano vigente, de alimentos de consumo humano y animal, elementos de aseo y medicamentos para uso humano o veterinario, siempre y cuando se destinen exclusivamente al consumo dentro del mismo departamento.'

La Sala reitera que la Ley 1004 se refiere específicamente a las importaciones realizadas en desarrollo del llamado "Convenio Colombo-Peruano" y regula la exención de alimentos para consumo humano y animal, importados del Perú, y con destino al departamento del Amazonas. Es decir, el reglamento corrobora la exención contemplada en la Ley.

Finalmente, también se alegó violación de los artículos 459 y siguientes del Decreto 2685 de 1999.

Al respecto, la Sala manifiesta que cuando se trata de acciones impugnatorias, como lo es la de nulidad simple, corresponde a la parte actora la carga de señalar de manera concreta la norma o normas cuya violación se alega. La fórmula utilizada en el presente caso, consistente en decir que se violan "los artículos 459 y siguientes" del Estatuto Aduanero constituye un incumplimiento de dicha carga procesal, toda vez que equivale a una indefinición de la norma que se considera vulnerada. En casos como este, no puede el juez escoger arbitrariamente cuál de las normas es la que el actor pudo haber tenido en mente para hacer la confrontación con el decreto acusado, ya que eso sería remplazar la actividad que le corresponde a las partes.

Además, respecto del artículo 459 no expuso el concepto de la violación.

355

INTERVENCIÓN DE TERCEROS

Los terceros que intervinieron en calidad de coadyuvantes del actor señalaron que, en su criterio, el artículo 1° del Decreto 359 de 2011 sería violatorio de la Ley 1463 de 2011 que aprobó el acuerdo celebrado entre los gobiernos de Brasil y Colombia, acuerdo cuyo objeto era el establecimiento de una zona sometida a un régimen especial fronterizo para las poblaciones de Tabatinga y Leticia.

Al respecto, la Sala debe precisar que el cargo formulado por los terceros no puede ser objeto de estudio de fondo, por las razones que pasan a expresarse.

La intervención de terceros en los procesos de la jurisdicción de lo contencioso administrativo reviste ciertas características especiales. Como en todo proceso judicial, en esta jurisdicción existe el principio de la dualidad de partes que consiste en que el debate judicial se adelanta y se resuelve entre dos extremos: demandante y demandado, es decir, quien formula la pretensión y aquel respecto de quien se plantea.

Sin embargo, la dualidad de partes no implica que de un lado o del otro no exista, en ocasiones, pluralidad de sujetos. La doctrina ha señalado, así, que la presencia de sujetos puede revestir dos tipos. Una es la intervención principal y otra es la accesorio o secundaria. Demandante y demandado son, desde luego, intervinientes principales en el proceso, como también lo son los litisconsortes. Pero existe otra clase de intervención de terceros que es la que se denomina adhesiva y que se refiere a aquellas personas que se hacen presentes al proceso para coadyuvar las pretensiones del demandante o para apoyar los argumentos del demandado y que, por ende, son calificados como partes accesorias o secundarias.

El artículo 146 del Código Contencioso Administrativo dispone:

"ARTÍCULO 146. INTERVENCIÓN DE TERCEROS. Subrogado por el artículo 48 de la Ley 446 de 1998. En los procesos de simple nulidad cualquier persona podrá pedir que se lo tenga como parte coadyuvante o impugnadora, hasta el vencimiento del término de traslado para alegar en primera o en única instancia.

En los procesos de nulidad y restablecimiento, el derecho a intervenir como parte coadyuvante o impugnadora se le reconocerá a quien en la

356

oportunidad prevista en el inciso anterior demuestre interés directo en las resultas del proceso.

En los procesos contractuales y de reparación directa, la intervención de litisconsortes y de terceros se regirá por los artículos 50 a 57 del Código de Procedimiento Civil. El Ministerio Público está facultado para solicitar la intervención de terceros eventualmente responsables.

El auto que acepta la solicitud de intervención en primera instancia será apelable en el efecto devolutivo el que la niega, en el suspensivo y el que la resuelva en única instancia será susceptible del recurso ordinario de súplica.

En los procesos de desinvestidura de miembros de corporaciones de elección popular no se admitirá intervención de terceros”.

La intervención de terceros reviste un carácter diferente según se trate de una acción de nulidad simple o de una acción de nulidad y restablecimiento del derecho. De lo dispuesto en el artículo 146 del Código Contencioso Administrativo se deduce que en las acciones de nulidad simple la intervención del tercero tendrá siempre carácter de parte principal. Por tratarse de una acción pública en la que, por definición, cualquier persona está legitimada para intervenir, tanto el coadyuvante como el impugnante no intervienen como parte accesoria, pues su posición en el proceso es autónoma.

Por lo anterior, dichos terceros tienen la facultad de alegar sus propios argumentos, plantear motivos de impugnación diferentes a los expuestos por demandante y demandado, etc.

En el caso bajo estudio, la Sala observa que los terceros sustentaron su intervención en un motivo de nulidad diferente al expuesto por el actor, toda vez que han alegado la vulneración de una norma que no había sido invocada en la demanda (la Ley 1463 de 2011). Por ende, con fundamento en lo que se acaba de explicar, en principio resultaría válido entrar al estudio de fondo de los argumentos expuestos por los terceros intervinientes, a pesar de ser diferentes a los que se plantearon en la demanda. Sin embargo, ocurre que la intervención de terceros está gobernada, como lo está todo el proceso judicial, por el principio de preclusividad o eventualidad, que consiste en que el proceso se va desarrollando en etapas y que una vez concluida cada una de ellas, se debe pasar a la siguiente sin que pueda retrotraerse el procedimiento.

En materia de intervención de terceros dicho principio se resume en la máxima según la cual, quien acude al proceso lo toma en el estado en que se

357

encuentra. Como en el presente caso la intervención se hizo en la etapa de alegatos de conclusión y, además, en dicha intervención se planteó un motivo de nulidad respecto del cual la parte demandada no tuvo oportunidad de pronunciarse, resultaría violatorio del derecho de defensa estudiar y resolver dicho cargo sin haber escuchado previamente al demandado.

Por lo anterior, la Sala se abstendrá de pronunciarse sobre el cargo de nulidad planteado por los terceros intervinientes relacionado con la violación de la Ley 1463 de 2011.

Los demás argumentos expuestos por dichos terceros son, en esencia, los mismos que expuso el demandante, que ya fueron analizados por la Sala.

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,

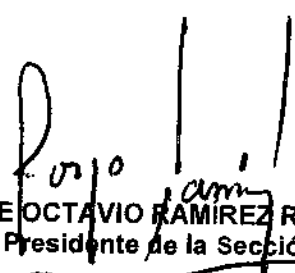
FALLA

PRIMERO. NIÉGANSE las pretensiones de la demanda.

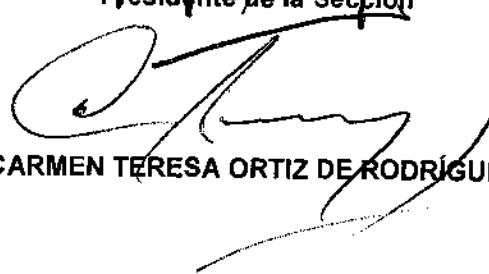
SEGUNDO. SE ABSTIENE de emitir pronunciamiento de fondo sobre el cargo de nulidad planteado por los terceros intervinientes, relacionado con la violación de la Ley 1463 de 2011.

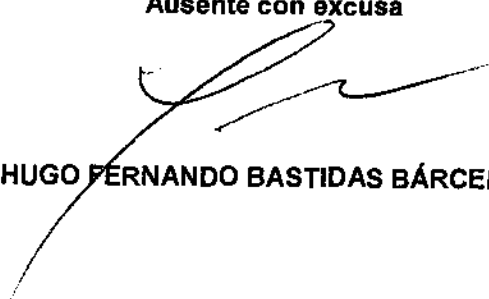
Notifíquese, comuníquese y cúmplase.

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


JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ
Presidente de la Sección

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Ausente con excusa


CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ


HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS