



CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

Consejero Ponente: ALBERTO YEPES BARREIRO

Bogotá D.C., tres (3) de mayo de dos mil dieciocho (2018)

Radicación Número: 66001-23-31-000-2011-00081-02

Actor: Juan Sebastián Sánchez Córdoba

Demandado: Departamento de Risaralda

Asunto: Nulidad Simple – Fallo de Segunda Instancia

Procede la Sala a resolver el recurso de apelación interpuesto por la apoderada de la parte demandada contra la sentencia dictada el 15 de junio de 2012 por el Tribunal Administrativo de Risaralda, que accedió a las pretensiones de la demanda de nulidad.

I. ANTECEDENTES

1. Demanda

Actuando en nombre propio y en ejercicio de la acción de nulidad prevista en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo -en adelante CCA-, el señor Juan Sebastián Sánchez Córdoba, solicitó que se declarara la nulidad de:

(i) El artículo 1º del Decreto 0574 de 12 de mayo de 2010 *“por medio del cual se modifica el Decreto 0949 del 23 de octubre de 2009”* expedido por la Secretaría de Hacienda del departamento de Risaralda.

(ii) El artículo 1º del Decreto 1007 de 13 de septiembre de 2010 *“por medio del cual se modifica el Decreto 0574 del 12 de mayo de 2010”* expedido por la Secretaría de Hacienda del departamento de Risaralda.

Como fundamentos de la demanda, la parte actora sostuvo que:



- Por **Ordenanza 009 de 1º de agosto de 2006**, la Asamblea de Risaralda estableció el Estatuto de Rentas Departamental, en el que, entre otras cosas, reguló el ejercicio del monopolio sobre licores destilados, según lo autoriza el artículo 333 de la Constitución Política.
- El **Decreto 0949 de 23 de octubre de 2009** por medio del cual se reglamentó el capítulo III de la Ordenanza 009 de 2006 sobre el ejercicio del monopolio de licores, estipulaba en su artículo 3º:

“A partir de la vigencia del presente decreto los derechos de reserva y publicidad se aplicarán a todos los productores, importadores y comercializadores que celebren o hayan celebrado convenios con el Departamento en relación con el ejercicio del monopolio rentístico sobre los licores destilados, de modo que los gastos que estos deben asumir sean iguales para todos los contratistas. Háganse los trámites necesarios para la modificación de los convenios en que tales derechos no estén estipulados”.

- El **Decreto 0574 de 12 de mayo de 2010** modificó el artículo 3º del Decreto 0949 de 2009 así:

“ARTÍCULO PRIMERO: Modifíquese el Artículo Tercero del Decreto 0949 del 23 de octubre de 2009, el cual quedará así:

ARTÍCULO TERCERO: APLICACIÓN DEL DERECHO DE RESERVA Y PUBLICIDAD. Los derechos de reserva y publicidad deberán ser pagados por los productores de las industrias licoreras de carácter públicas y/o por las concesionadas por el Estado”.

- El **Decreto 1007 de 13 de septiembre de 2010** dictado por la Secretaría de Hacienda de Risaralda, modificó el artículo 1º del Decreto 0574 de 12 de mayo de 2010 expedido por la misma entidad, en los siguientes términos:

“ARTÍCULO PRIMERO: Modifíquese el Artículo primero del Decreto 574 del 12 de mayo de 2010, el cual quedará así:

APLICACIÓN DEL DERECHO DE RESERVA Y PUBLICIDAD. Los derechos de reserva y publicidad deberán ser pagados por los productores y/o comercializadores que ingresen al Departamento de Risaralda más de trescientas cincuenta mil (350.000) unidades de licores al año”.

A juicio del demandante, los decretos demandados no fueron publicados por un medio de fácil acceso para la ciudadanía, razón por la cual para obtener copia de ellos así como de su constancia de publicación, fue necesario solicitarlos en ejercicio del derecho de petición.



Dijo que el actor, que según la respuesta dada, los decretos en cuestión fueron publicados en la Gaceta Departamental No. 11 de noviembre de 2010 *“a la cual no es posible acceder, dada su precaria circulación y/o proliferación en el Departamento de Risaralda”*. En consecuencia, desde ese momento están rigiendo.

Sostuvo que los actos acusados contemplan los sujetos pasivos de una carga fiscal denominada “derecho de reserva y publicidad”, pero no determina los sujetos activos, el hecho generador, la base gravable, ni la tarifa para la determinación de los montos a cancelar por tal gravamen. Tampoco existe otro acto administrativo que determine dichos elementos.

En el acápite sobre las normas violadas y el concepto de la violación expuso los siguientes argumentos:

(a) Incompetencia de la autoridad que los expidió, trasgresión del principio de legalidad e infracción de las normas en que deberían fundarse

Indicó que se los decretos acusados violan, entre otras, las siguientes normas:

- Artículos 2887, 300-4, 305-1 y 338 de la Constitución Política
- Artículos 85, 97-3-36-37 y 127-1 de la Ley 4 de 1913 Código de Régimen Político y Municipal
- Artículo 61 de la Ley 14 de 1983
- Artículos 62-1-15, 94-1, 109, 110 y 121 del Decreto extraordinario 1222 de 1986 Código de Régimen Departamental

Sustentó el desconocimiento del artículo 338 constitucional en que:

(1) Los decretos no fueron expedidos por la Asamblea Departamental de Risaralda con lo que se desconoció el principio de representación popular. No existe ley u ordenanza que faculte al Gobernador para establecer mediante decreto los elementos de dicho gravamen.

(2) Se trasgredió el principio de legalidad porque no es una ley u ordenanza la que fije de manera directa los sujetos pasivos de dicha carga fiscal.



Adujo que, en consecuencia, los actos acusados violan el principio de indeterminación de los tributos por ser imprecisos en tanto se limitan a determinar los sujetos pasivos de la carga fiscal denominada “derecho de reserva y publicidad”, sin que exista otra norma, de igual o superior orden, que establezca los restantes elementos: hecho generador, base gravable, tarifa aplicable, sujetos activos, destinación y beneficiario final de los recursos recaudados.

Sostuvo que, aun si los decretos acusados no fuesen gravámenes o cargas fiscales o parafiscales de naturaleza tributaria, es claro que las Asambleas Departamentales son las únicas facultadas por la ley y la Constitución para regular o gravar el monopolio sobre la producción, introducción y venta de licores destilados, según lo establece el artículo 61 de la Ley 14 de 1983, disposición reiterada por el artículo 121 del Código de Régimen Departamental.

Explicó que se desconocieron las normas que atribuyeron a las Asambleas Departamentales las facultades exclusivas y privativas de: i) decretar los tributos necesarios para el cumplimiento de las funciones departamentales y atender los gastos de la administración (art. 300-4 y 338 de la Constitución; 97-3 de la Ley 4 de 1913; 62-1 del Decreto 1222 de 1986, etc.); ii) regular la organización, recaudación, manejo e inversión de las rentas de los departamentos (art. 97-37 de la Ley 4 de 1913; 62-5 del Decreto 1222 de 1986, etc.) y iii) regular y gravar la producción, introducción y venta de licores destilados embriagantes en ejercicio del monopolio rentístico de los departamentos sobre tal industria (art. 85 y 97-36 de la Ley 4 de 1913; 121 del Decreto 1222 de 1986 etc.).

Por tanto, se evidencia la falta de competencia del Gobernador de Risaralda para emitir los decretos acusados.

(b) Prohibición expresa de la ley

Seguidamente afirmó que los decretos demandados violan el artículo 67 de la Ley 4 de 1983 que prohíbe expresamente a los departamentos establecer gravámenes adicionales al impuesto al consumo que dicha ley consagra.



Luego de mencionar jurisprudencia de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado para evidenciar la vigencia de dicha ley, el actor sostuvo que la Ley 788 de 2002 estableció en su artículo 51 que los departamentos pueden, dentro del ejercicio del monopolio de los licores destilados, en lugar de impuesto al consumo (Ley 4 de 1983), aplicar a los licores una participación en el mercado a su favor. Según la Ley 788, esa participación se debe establecer por grado alcoholimétrico, que en ningún caso puede tener una tarifa inferior al impuesto, que esta sería única para todos los productos y que aplicará en su jurisdicción tanto a los productos nacionales como extranjeros, incluidos los que produzca la entidad territorial.

Señaló que la tarifa de la participación fue fijada por la Asamblea Departamental de Risaralda en el artículo 37 de la Ordenanza 008 de 1º de julio de 2008, modificado por el artículo 2º de la Ordenanza 019 de 6 de agosto de 2009

Por consiguiente, a juicio del actor, además de proscribir el cobro simultáneo del impuesto al consumo con la participación en el mercado de los licores destilados, la ley también proscribe el cobro de cualquier gravamen adicional a uno u otro, según el caso. En consecuencia, es censurable el cobro que ha venido haciendo el departamento de Risaralda por un gravamen que es adicional al impuesto al consumo o la participación en el mercado, que según como lo pacten en el respectivo convenio con el departamento, deben pagar también las licoreras introductoras.

(c) Violación de los principios de igualdad y equidad

Manifestó que los decretos censurados violan los artículos 13, 333 y 334 de la Constitución, así como el literal i) del artículo 4º de la Ley 472 de 1998 y el artículo 6º de la Ordenanza 009 de 2006 de la Asamblea de Risaralda, porque i) establecen un trato diferencial que resulta injustificado y por tanto, trasgrede los derechos a la igualdad y la libre competencia económica que le asiste a los productores y comercializadores de licores obligados por los actos demandados; y ii) no dan el mismo trato a entes que están cobijados por el mismo supuesto de hecho *“que no es otro que el escenario del mercado como punto común de coincidencias”*.



Precisó que obligar a pagar derechos de reserva y publicidad solo a los productores y/o comercializadores que introduzcan más de 350.000 unidades de licor por año, los actos acusados violan el derecho a la igualdad, en tanto no se les considera iguales en comparación con i) otros productores que introduzcan una cantidad inferior; ii) las productoras oficiales del departamento o las concesionadas por este; y iii) los importadores de los mismos bienes quienes aún si introducen o distribuyen en el departamento una cantidad superior a la establecida en los decretos demandados, no estarían obligados a pagar los derechos de reserva y publicidad.

Aseguró que la Gobernación de Risaralda, sin motivo alguno y sin fundamentos objetivos, razonables y justos, otorgó un trato discriminatorio que carece de asidero constitucional a la luz de los principios de generalidad y neutralidad para todos los agentes económicos en un régimen de competencia.

Añadió que ese trato diferencia *“redunda en una limitación que por conexidad rompe también con el derecho a la libre competencia económica”*, pues al hacerse más onerosa la introducción de licores al departamento de Risaralda para los obligados a pagar el derecho de reserva y publicidad, en comparación con otros introductores, se está estableciendo una barrera que genera condiciones adversas de competitividad y distorsión en el mercado.

Seguidamente, puso de presente que si bien el derecho a la libre competencia no está exento de límites y que los departamentos ejercen monopolio rentístico sobre los licores destilados, no es menos cierto que, con fundamento en el inciso 5º del artículo 336 constitucional, las rentas obtenidas en ejercicio de dicho monopolio, están destinadas preferentemente a los servicios de salud y educación. *“De tal suerte que al subvenir a algunos actores del mercado de los licores destilados excluyéndolos del pago por derechos de reserva y publicidad, el gobierno del Departamento de Risaralda está privando a la mencionada entidad territorial de percibir mayores ingresos con destino a los rubros indicados por la Constitución”*.

(d) Falsa motivación

Aseveró que los actos acusados carecen de una causa o motivación que los justifique, porque en sus considerandos no aluden a ninguna norma de índole superior que invista a la gobernación de Risaralda de la



facultad de fijar los sujetos pasivos de los derechos de reserva y publicidad. Tampoco puede decirse que el ente territorial actuó en ejercicio de su potestad reglamentaria del Estatuto de Rentas – Ordenanza 009 de 2006-, pues el derecho de reserva y publicidad no hace parte de dicho estatuto.

Resaltó que el Decreto 0574 de 2010 se fundamenta en el numeral 11 del artículo 306 de la Constitución, norma inexistente, *“tras lo cual se devela la nula diligencia y engañosa justificación en que incurrió la administración demandada al promulgar el Decreto 0574 del doce (12) de mayo del dos mil diez (2010) – modificado por el Decreto 1007 del trece (13) de septiembre del dos mil diez (2010)-, lo que... constituye una falsa motivación que debe instar a la salida del ordenamiento jurídico de los actos acusados”*.

(e) Violación del principio de publicidad

El actor adujo que los actos acusados trasgreden el artículo 52 de la Ley 4ª de 1913; el artículo 330 del Decreto 1222 de 1986, así como los artículos 3º inciso 7º, 43 y 46 del CCA, porque no están disponibles en un medio de fácil acceso para la ciudadanía.

Adicionalmente, la parte actora formuló solicitud de suspensión provisional del acto acusado.

2. Admisión de la demanda y suspensión provisional

El 25 de marzo de 2011, el Tribunal Administrativo de Risaralda admitió la demanda y ordenó notificar al Gobernador de ese departamento. Asimismo, negó la medida cautelar solicitada.

Por auto de 29 de septiembre de 2011, el Consejo de Estado, Sección Primera resolvió el recurso de apelación interpuesto por el demandante contra la decisión de negar la suspensión provisional del acto acusado, en el sentido de confirmarla.

3. Contestación de la demanda

El apoderado judicial del departamento de Risaralda se opuso a las pretensiones de la demanda y señaló que *“los derechos de reserva y publicidad no están cobijados dentro del marco tributario, es decir no es un impuesto, como lo pretende hacer ver el accionante. Muy claramente lo expresan los decretos al elevarlos a la categoría de derechos de reserva y publicidad. Por lo tanto al no ser un tributo no puede el accionante*



manifestar que los Derechos de Reserva y Publicidad, no reúnen los elementos esenciales del impuesto como son: sujeto pasivo, sujeto activo, hecho generador, base gravable y tarifa”.

Manifestó que *“las actuaciones del Representante del Departamento de Risaralda, no son violatorias de la Constitución y la Ley. Debe tener en cuenta el Juzgador que de acuerdo al artículo 298 de la Constitución Nacional, los departamentos tienen autonomía para la administración de los asuntos seccionales. El Departamento, en ningún momento ha establecido gravámenes adicionales al impuesto al consumo, los Derechos de Reserva y Publicidad, recaen sobre los licores destilados, productos estos que no pagan impuesto al consumo, sino una participación porcentual, de acuerdo a lo estipulado en la ordenanza”.*

Dijo que el artículo 30 de la Ordenanza 009 de 2006, por la cual se estableció el Estatuto de Rentas de Risaralda, establece que *“el monopolio sobre licores destilados es del departamento de conformidad con el artículo 1º del Decreto 244 de 1906 y los artículos 61 a 63 de la Ley 14 de 1983 compilados en los artículos 121 a 123 del Decreto Extraordinario 1222 de 1986 y la Ordenanza 011 de 12 de agosto de 1983, el Departamento de Risaralda continuará ejerciendo el monopolio sobre la producción, introducción y venta de los licores destilados, nacionales y extranjeros”.*

Explicó que el monopolio rentístico le da la facultad al departamento para explotar, administrar, fiscalizar y regular la producción, introducción, distribución, comercialización y venta de licores destilados. Quien pretenda ejercer esta actividad solo podrá hacerlo a través de la celebración de convenios económicos con los productores, importadores, introductores, en los cuales se establezcan las obligaciones pertinentes y que de común acuerdo fijen las partes. Así, se puede hablar de la participación porcentual, de la cantidad de licores que entrarán a la entidad territorial, del comercializador o distribuidor, etc.

Indicó que el artículo 63 de la Ley 14 de 1983 determinó que en desarrollo del monopolio para la introducción, producción, distribución o venta de licores destilados, los departamentos podrán celebrar contratos de intercambio con personas de derecho público o privado y todo tipo de convenio que, dentro de las normas de contratación vigentes, permita agilizar el comercio de estos productos.

Precisó que para la introducción y venta de licores destilados nacionales o extranjeros, sobre los cuales el departamento ejerza el monopolio, es necesario obtener previamente su permiso, el cual solo se otorga una vez se celebren los convenios económicos con las firmas productoras, introductoras o importadoras, en los cuales se establezca la



participación porcentual del departamento en el precio de venta del producto, sin sujeción a los límites tarifarios establecidos en esta ley.

Afirmó que en el convenio también se pactan los derechos de reserva y publicidad.

Puso de presente que el departamento de Risaralda tiene convenio de introducción de licores destilados con los departamentos de Antioquia, Valle del Cauca y Cundinamarca, entidades con las que se pactó el pago de derechos de reserva y publicidad así como el pago de la participación económica y las demás obligaciones inherentes al contrato o convenio.

Aseguró que el ejercicio del monopolio sobre la producción, introducción y venta de licores destilados lo ejerce el departamento con base en la Ley 14 de 1983 y las normas complementarias, así como en la ordenanza en la que se adoptó dicho monopolio.

Sostuvo que si bien no existe norma superior que reglamente o autorice los derechos de reserva y publicidad, dicho cobro se hace dentro del marco puramente convencional de las relaciones que surgen del monopolio rentístico como son los contratos para la producción o introducción de licores destilados.

Señaló que la ley no estableció límites a dichas convenciones o contratos, con la única excepción en lo relativo a la base de liquidación de la participación económica. *“Obsérvese como la manifestación o acuerdo para el pago de los derechos de reserva y publicidad, si bien, se considera procedente en aplicación al monopolio que ejerce el Departamento, sobre los licores destilados, estos se estipulan de común acuerdo entre las partes”.*

Por último, agregó que *“se pretende con los decretos departamentales, el restablecimiento del principio de igualdad para todos los convenios o contratos en donde los derechos de reserva y publicidad se hayan pactado con relación a aquellos en los que no existe el pago de dichos derechos. Esto con la finalidad de que el Departamento perciba rentas adicionales de acuerdo con la finalidad constitucional del monopolio”.*

4. Trámite del proceso en primera instancia

El 13 de octubre de 2011 se decretó la apertura del período probatorio y el 24 de noviembre de ese mismo año se corrió traslado para alegar de



conclusión, en el que las partes reiteraron los argumentos expuestos en la demanda y contestación respectivamente.

5. Concepto del agente del Ministerio Público en primera instancia

El Ministerio Público consideró que el Gobernador de Risaralda no estaba facultado para fijar la carga adicional -derecho de reserva y publicidad- *“a las personas con quien realiza los convenios para la introducción y comercialización en la actividad rentística de licores y mucho menos se acredita la facultad para que dicho cobro se realice en forma discriminada de unas personas frente a otras sin existir un argumento suficiente para ello, pues simplemente se señala, respecto del último acto demandado, que operará según el número de botellas que ingrese la respectiva persona al departamento en el año”.*

Añadió que *“si lo que quiere el departamento es regular el mercado conforme el monopolio que tiene de la actividad, debe hacerlo directamente conforme las negociaciones que realice respecto del pago de los respectivos derechos de participación, conforme la regulación que sobre la materia se tenga por ordenanza, mas no crear por decreto un pago adicional que no está claro que sea una tasa retributiva por un servicio prestado a las personas que quieran celebrar este tipo de convenios, pues ello se convierte finalmente en un gravamen adicional a dicha actividad”.*

En consecuencia, solicitó se declare la nulidad de los actos demandados.

6. Fallo de primera instancia

Por sentencia de 15 de junio de 2012, el Tribunal Administrativo de Risaralda declaró la nulidad de los Decretos 1007 de 2010 y 0574 de 2010.

Explicó el Tribunal que se ocuparía de analizar los cargos propuestos *“que se sintetizan en la falta de competencia de la entidad demandada para el establecimiento de los derechos de reserva y publicidad, creados mediante los decretos acusados, lo cual entrañaría la violación del principio de reserva legal o competencia exclusiva del legislador en materia impositiva. Para tal efecto, es menester examinar previamente la naturaleza jurídica del cobro de “derechos de reserva y publicidad” decretado mediante los actos administrativos demandados”.*

En el acápite referido a la naturaleza de los derechos de reserva y publicidad, el a quo concluyó que:

“como deben ser pagados por los productores y/o comercializadores de licores que ingresen al departamento de Risaralda más de trescientas cincuenta mil (350.000) unidades de



licores por año, a juicio de esta Sala constituye una carga fiscal o tributo, en cuanto se trata de la imposición del pago de una tarifa a favor del Estado como sujeto activo, por parte de los productores y comercializadores de licores como sujetos pasivos, por la realización de dicha actividad económica como hecho generador.

De las características del tributo llamado “derechos de reserva y publicidad” que se creó mediante los Decretos cuestionados que se analiza por parte de esta Sala, no se prevén o vislumbran ventajas o beneficios individuales o colectivos para las personas que están obligadas a su pago, por lo cual la carga fiscal referida se enmarcaría más dentro de la concepción doctrinaria y jurisprudencial de un impuesto”.

Luego de afirmar que el derecho de reserva y publicidad es un tributo, aseguró el Tribunal que los actos demandados violan el principio de legalidad. Expuso sus razones así:

(i) Competencia para la creación de los derechos de reserva y publicidad

Explicó que la autonomía de los entes territoriales en materia impositiva, solo puede desarrollarse dentro del marco fijado por la ley, como quiera que la facultad impositiva originaria se encuentra radicada exclusivamente en el Congreso y la facultad de las entidades territoriales es derivada de ésta y por tanto, no puede reemplazarla o extralimitarla.

Indicó que las Asambleas Departamentales son corporaciones que cumplen funciones administrativas y en ningún caso pueden ejercer la función legislativa de establecer los elementos esenciales de la obligación tributaria, sin que medien parámetros legales previamente establecidos. Cosa distinta sería que, con sujeción a la ley, pudiera determinar los elementos de la obligación tributaria, pero sin la mínima orientación del legislador al respecto, ello no es posible, *“porque tal proceder equivaldría a delegar la competencia legislativa del Congreso en una corporación que cumple funciones administrativas”.*

Bajo estos parámetros, concluyó que la administración departamental de Risaralda trasgredió el principio de legalidad, toda vez que no existe ley de creación u ordenanza de reglamentación de la carga fiscal denominada derechos de reserva y publicidad, contenida en los decretos acusados.

Dijo no compartir el argumento del departamento de Risaralda según el cual *“si bien es cierto que no existe norma superior que reglamente o autorice los derechos de reserva y publicidad, dicho cobro se hace dentro del marco puramente convencional de las relaciones que surgen del monopolio rentístico como son los contratos para la*



producción o introducción de licores destilados”, pues si ello fuera cierto, entonces no habría lugar a que por medio de un decreto o un acto administrativo del orden departamental se señalaran los criterios para determinar los sujetos pasivos de la obligación, dependiendo del número de botellas de licor introducidas, pues esta situación deja de ser un cobro convencional para convertirse en un tributo impuesto por el mismo departamento.

En ese orden, sostuvo que:

“para que fuera dable al Departamento de Risaralda la fijación de los elementos del tributo denominado “derechos de reserva y publicidad” a que se hace referencia, se requiere, en primer lugar, de una ley previa que estableciera el tributo, como quiera que tal función impositiva original o ex novo corresponde en forma exclusiva al legislador y que su reglamentación o facultad derivada por parte de los entes territoriales debe desarrollarse conforme a la ley; y, en segundo lugar, que la autoridad departamental que disponga los elementos del tributo creado por ley sea única y exclusivamente la Asamblea Departamental, toda vez que el artículo 338 constitucional radica en las corporaciones territoriales la competencia en materia tributaria, con sujeción a la ley”.

Aseguró que, “al no existir ley que establezca el susodicho gravamen o carga fiscal, a la entidad territorial y mucho menos a través de la administración departamental, no le es dable imponer una carga fiscal”.

Seguidamente indicó que ni la Secretaría de Hacienda ni la Gobernación de Risaralda están facultadas para establecer gravamen alguno, como lo es el derecho de reserva y publicidad que se estableció, mediante los actos acusados, sobre los licores destilados, productos que en Risaralda no están gravados con el impuesto al consumo sino con una participación porcentual, sino que en uno y otro caso le sea dado al ejecutivo disponer el cobro de algún derecho sobre los licores destilados, pues esta función está atribuida por la Constitución y la ley a las Asambleas Departamentales.

Finalmente, el Tribunal manifestó que la Asamblea Departamental tiene la autorización exclusiva para regular en su jurisdicción la explotación el monopolio de licores como arbitrio rentístico del departamento, bien mediante el establecimiento del impuesto al consumo o a través de convenio sobre participación del departamento de acuerdo con el grado alcoholimétrico, previo a la autorización de introducción y venta de los licores destilados, conforme se infiere de los artículos 61 de la Ley 4 de 1983; 121 del Decreto 1222 de 1983 y el artículo 51 de la Ley 788 de 2002.



En consecuencia, los Decretos 1007 de 2010 y 0574 del mismo año, están viciados de nulidad, en tanto establecieron y reglamentaron un tributo sin que existiera norma legal de creación del impuesto, y sin tener la competencia derivada para desarrollarlo.

7. Recurso de apelación

Inconforme con la sentencia de 15 de junio de 2012, el apoderado judicial del departamento de Risaralda, presentó recurso de apelación en el que solicitó que se revocara la sentencia de primera instancia, y en su lugar, se nieguen las pretensiones de la demanda.

Insistió en que los derechos de reserva y publicidad no tienen el carácter de tributos del departamento.

Explicó que en materia de tributos de licores existen dos clases: los destilados mayores de 20° y los vinos, aperitivos y similares menores de 20°. Los primeros hacen parte del monopolio y son del arbitrio rentístico del departamento y están afectados con el pago de una participación. Los segundos, son de libre producción y distribución en el departamento, causando el impuesto al consumo. Ello, de conformidad con los artículos 61 y 62 de la Ley 14 de 1983.

Manifestó que *“la expedición de los decretos demandados, no se pueden (sic) interpretar como una ligereza por parte del mandatario de turno, pues estos tienen su sustento legal en el artículo 36 de la Ordenanza 009 de 2006, modificado por el artículo 1° de la Ordenanza 19 de 2009...”*, según la cual, en los contratos para la producción de alcoholes destilados, además de la participación económica, se pueden pactar regalías o derechos de explotación de la actividad en favor del departamento.

Indicó que las entidades territoriales son titulares del monopolio de licores y pueden celebrar contratos o convenios con particulares o con industrias de acuerdo con las normas de contratación. El contrato de concesión lleva implícitos unos beneficios para el Estado de modo que el contratista acepta o no las condiciones que aquel impone referidas al pago de regalías o derechos de explotación de la actividad a favor del departamento, como son los derechos de reserva y publicidad, los cuales hacen parte de unas regalías como contraprestación que el



contratista debe pagar por la obtención de un derecho o actividad a favor del Estado.

Precisó que el departamento pacta una contraprestación dentro del contrato o convenio por permitir la explotación de una actividad de la cual el Estado es titular. El tributo, en cambio, por su naturaleza es sustancialmente diferente a la reserva y publicidad, *“catalogándose estas como regalías voluntarias que surgen de la celebración de un contrato o convenio de introducción o intercambio”*.

Resaltó que los actos acusados no violan ninguna de las normas invocadas por el actor por cuanto la Asamblea Departamental, de un lado, reguló el monopolio de licores destilados y, de otro, con los convenios de intercambio o introducción se han pactado el cobro de unos derechos que no son cargas impositivas. La ley no ha establecido límites a dichas convenciones. Al reglamentar las mencionadas ordenanzas a través de los Decretos 949 de 2009, 574 y 1007 de 2010, con relación a los derechos de reserva y publicidad que gozan de una naturaleza plenamente convencional o contractual, lo que pretendió fue restablecer el principio de igualdad.

Insistió en que los decretos acusados no tienen naturaleza tributaria por tratarse de una contraprestación que el productor o introductor de licores destilados paga por la concesión del derecho a explotar una actividad propia del Estado. Dichos contratos, según el recurrente, están permitidos por la Ley 14 de 1983.

De otra parte, trajo a colación algunas consideraciones del Tribunal Administrativo de Risaralda en el proceso de nulidad contra la Ordenanza 009 de 2006, modificada por el artículo 1º de la Ordenanza 019 de 2009, radicado 2010-00108-00, en el auto de 26 de abril de 2012, en el que se afirmó que no es posible otorgar el carácter de tributo a las rentas obtenidas en el ejercicio de la explotación del monopolio de licores establecido por la ley en favor de la entidad territorial, toda vez que los derechos de explotación, reserva y publicidad, no comportan una carga impositiva por parte del Estado, sino que surgen como una contraprestación directa del contrato o convenio celebrado con el ente territorial en desarrollo del monopolio sobre la producción, introducción y comercialización de licores destilados para la explotación de dicha actividad, de la cual el departamento es titular.



8. Trámite en segunda instancia

El recurso propuesto fue admitido por el Despacho Ponente¹ el 2 de noviembre de 2012.

9. Alegatos de conclusión en segunda instancia

Durante este término se pronunció el demandante para solicitar se confirme el fallo recurrido.

Por su parte, el apoderado judicial del departamento de Risaralda, en términos generales, reiteró los argumentos de la apelación.

10. Concepto del agente del Ministerio Público en segunda instancia

En esta instancia no intervino el Ministerio Público.

II. CONSIDERACIONES

1. Competencia

Corresponde a la Sala de lo Contencioso Administrativo, a través de esta Sección, conocer el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia dictada el 15 de junio de 2012 por el Tribunal Administrativo de Risaralda, en los términos del artículo 129 del CCA, en concordancia con lo decidido en el Acuerdo de Descongestión No. 357 de 5 de diciembre de 2017, suscrito entre las Secciones Primera y Quinta de esta Corporación.

2. Actos demandados

2.1.

Decreto No. 0574 de 12 MAY 2010

"Por medio la cual se modifica el Decreto 0949 del 23 de octubre de 2009"

EL GOBERNADOR DEL DEPARTAMENTO DE RISARALDA en uso de sus facultades constitucionales y legales y en especial de las consignadas en e (sic) los numerales 1 y 11 del artículo 305 de la Constitución Política y

¹ En ese momento fungía como ponente la Consejera María Elizabeth García González



CONSIDERANDO

Que de conformidad con la Ordenanza 009 de 2006, Artículos 30 al 42, el Departamento ejerce el monopolio rentístico sobre los licores destilados de acuerdo a lo que consagran el Artículo 336 de la CP., los Artículos 121 a 123 del decreto-extraordinario 1222 de 1986 y el Artículo 49, Inciso Segundo, de la Ley 788 de 2002..

Que Ley (sic) 14 de 1983, por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales en su artículo 61 establece que 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 esta Ley.

Que corresponde al Gobernador del Departamento Velar (sic) por la exacta recaudación de las rentas departamentales de conformidad con lo consagrado por el Numeral 11 del Artículo 306 de la C.P. ello, en el caso del monopolio rentístico sobre los licores destilados, implica velar por un adecuado uso del mercado para hacer que la actividad monopolística sea realmente eficiente desde el punto de vista de la obtención de recursos públicos.

En mérito de lo expuesto:

Decreta:

ARTÍCULO PRIMERO: Modifíquese el Artículo Tercero del Decreto 0949 del 23 de octubre de 2009, el cual quedará así:

ARTÍCULO TERCERO: APLICACIÓN DEL DERECHO DE RESERVA Y PUBLICIDAD.
Los derechos de reserva y publicidad deberán ser pagados por los productores de las industrias licoreras de carácter públicas y/o por las concesionadas por el Estado.

El presente decreto rige a partir de su expedición-

PUBLÍQUESE Y CÚMPLASE

VÍCTOR MANUEL TAMAYO VARGAS
Gobernador

JORGE ALEXIS MEJÍA BERMÚDEZ
Secretario de Hacienda

2.2.

Decreto No. 1007 de 13 SEP 2010

“Por medio la cual se modifica el Decreto 0574 del 12 de mayo de 2010”

EL GOBERNADOR DEL DEPARTAMENTO DE RISARALDA en uso de sus facultades constitucionales y legales y en especial de las consignadas en e (sic) los numerales 1 y 11 del artículo 305 de la Constitución Política y

CONSIDERANDO



Radicación Número: 66001-23-31-000-2011-00081-02

Actor: Juan Sebastián Sánchez Córdoba

**Demandado: Departamento de Risaralda
Nulidad– Sentencia de Segunda Instancia**

Que de conformidad con la Ordenanza 009 de 2006, Artículos 30 al 42, el Departamento ejerce el monopolio rentístico sobre los licores destilados de acuerdo a lo que consagran el Artículo 336 de la CP., los Artículos 121 a 123 del decreto-extraordinario 1222 de 1986 y el Artículo 49, Inciso Segundo, de la Ley 788 de 2002..

Que Ley (sic) 14 de 1983, por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales en su artículo 61 establece que 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 esta Ley.

En mérito de lo expuesto:

Decreta:

ARTÍCULO PRIMERO: Modifíquese el Artículo Tercero del Decreto 574 del 12 de mayo de 2010, el cual quedará así: APLICACIÓN DEL DERECHO DE RESERVA Y PUBLICIDAD. Los derechos de reserva y publicidad deberán ser pagados por los productores y/o comercializadores que ingresen al Departamento de Risaralda más de trescientas cincuenta mil (350.000) unidades de licores por año de las industrias licoreras de carácter públicas y/o por las concesionadas por el Estado.

El presente decreto rige a partir de su expedición-

PUBLÍQUESE Y CÚMPLASE

VÍCTOR MANUEL TAMAYO VARGAS
Gobernador

JORGE ALEXIS MEJÍA BERMÚDEZ
Secretario de Hacienda

3. Problema jurídico

Corresponde a la Sala determinar si procede confirmar, modificar o revocar la sentencia de primera instancia del Tribunal Administrativo de Risaralda que declaró la nulidad de los actos acusados.

4. Caso concreto

4.1. Recuérdese que el señor Sánchez Córdoba reclamó la nulidad de los Decretos **0574** de 12 de mayo de 2010 “por medio de la cual (sic) se modifica el Decreto 0949 del 23 de octubre de 2009” y **1001** de 13 de septiembre de 2010 “por medio de la cual (sic) se modifica el Decreto 0574 del 12 de mayo de 2010”.



Como se advierte, el primero de los decretos demandados modificó uno anterior, esto es el Decreto 0949 de 2009 “Por medio del cual se reglamenta el Capítulo III de la Ordenanza 009 de 2006 sobre el ejercicio del monopolio de licores”. Y el segundo de los decretos acusados modificó el primero.

En ese orden, el artículo tercero del Decreto 0949 de 2009, dice lo siguiente en atención a las modificaciones que sufrió:

APLICACIÓN DEL DERECHO DE RESERVA Y PUBLICIDAD. Los derechos de reserva y publicidad deberán ser pagados por los productores y/o comercializadores que ingresen al Departamento de Risaralda más de trescientas cincuenta mil (350.000) unidades de licores por año de las industrias licoreras de carácter públicas y/o por las concesionadas por el Estado.

Como se advierte de la lectura de los decretos que fueron demandados, estos hicieron modificaciones sucesivas al texto del artículo 3º del Decreto 0949 de 2009, de modo que para efectos prácticos no tiene relevancia que el actor no lo haya demandado de manera directa, máxime cuando se trata de normas de igual jerarquía en tanto todos fueron expedidos por el Gobernador de Risaralda y el Secretario de Hacienda.

Es decir, los decretos demandados hicieron sendas modificaciones al artículo 3º del Decreto 0949 de 2009 que fue el que estableció el derecho de reserva y publicidad, por consiguiente, lo que aquellos hicieron fue reemplazar el texto inicialmente previsto.

Bien pudo el actor demandar el artículo 3º del Decreto 0949 de 2009 lo que supondría que tendría que estudiarse la última versión del texto, esto es la incorporada por el Decreto 1001 de 2010, que fue demandado. En consecuencia, la Sala procede a efectuar el análisis de fondo correspondiente.

4.2. En términos generales, el *a quo* basó la decisión de declarar la nulidad de los actos demandados en que el Gobernador de Risaralda carecía de competencia para imponer el cobro del derecho de reserva y publicidad toda vez que este es un impuesto.

En síntesis, el apelante planteó que debe revocarse el fallo de primera instancia porque el derecho de reserva y publicidad no es un tributo sino una contraprestación que pagan quienes suscriben convenios con el



departamento para la producción, introducción o distribución de licores destilados.

El denominado derecho de reserva y publicidad, según las pruebas que obran en el expediente, fue creado en el departamento de Risaralda por el Decreto 0949 de 2009 que reglamentó el capítulo III de la Ordenanza 009 de 1º de agosto de 2006.

Pues bien, no escapa a la Sala que por sentencia de 26 de julio de 2017², la Sección Cuarta de esta Corporación, en el marco de un proceso de simple nulidad, se ocupó de estudiar los artículos 36 de la Ordenanza 009 de 1º de agosto de 2006 y 3º del Decreto 0949 de 2009.

En dicho proceso, la parte actora, al igual que en el presente caso, alegó que el derecho de reserva y publicidad no son ingresos contractuales pues su naturaleza es tributaria.

La Sección Cuarta, desestimó dicho argumento con fundamento en las razones que esta Sala acoge y que se transcriben a continuación:

“Ahora bien, el artículo 3º del Decreto 0949 del 2009, también objeto de demanda, prevé la aplicación de los mencionados «derechos de reserva y publicidad» a todos los convenios celebrados por el departamento con los productores, importadores y comercializadores, sin que la demandante haya discutido el objeto de este cobro.

Teniendo en cuenta que el Decreto 0949 de 2009 reglamenta el Capítulo III de la Ordenanza 009 de 2006, precisamente que es donde está contenido el artículo 36 de dicha Ordenanza, que se acaba de analizar, la Sala advierte que dichos derechos de reserva y publicidad corresponden a los autorizados por la Asamblea Departamental como un cobro adicional en los contratos de participación, lo cual no está restringido por la ley, para la fecha de expedición de la Ordenanza ni del decreto demandado.

En relación con la naturaleza contractual o tributaria de los derechos a que se refiere la norma demandada, la Sala precisa que la norma debe entenderse en el sentido de que se trata de cobros que surgen y deben ser pactados en los convenios o contratos celebrados con los importadores, productores y comercializadores, es decir, son condiciones que hacen parte de los contratos que suscriben los interesados en introducir y comercializar sus productos en el territorio del ente demandado.

Las anteriores razones son suficientes para confirmar la decisión proferida por el Tribunal Administrativo de Risaralda que negó las pretensiones de la demanda.” (Negrilla fuera del texto original).

² Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia de 26 de julio de 2017, expediente 66001-23-31-000-2010-00108-01 (19706), C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



Se considera entonces, que los derechos de reserva y publicidad hacen parte de las contraprestaciones de los contratos o convenios que el departamento de Risaralda celebra con los productores, comercializadores e introductores de licores destilados, toda vez que dicho ente territorial, habilitado por el artículo 63 de la Ley 14 de 1983, compilado en el artículo 123 del Decreto 1222 de 1986, que dispuso:

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

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

Debe tenerse en cuenta también, que:

“Ahora bien, conviene resaltar, para el caso objeto de estudio, que el artículo 67 de la Ley 14 de 1983, incorporado en el artículo 127 del Decreto 1222 de 1986, previó lo siguiente:

Artículo 67º.- Sin perjuicio de lo establecido en el artículo 63 de esta Ley, los departamentos, intendencias y comisarías no podrán establecer gravámenes adicionales sobre la fabricación, introducción, distribución, venta y consumo de licores, vinos, vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares, nacionales y extranjeros, bodegajes obligatorios, gastos de administración o cualquier otro gravamen distinto al único de consumo que determina esta Ley.

Los departamentos, intendencias y comisarías podrán establecer contractualmente el servicio de bodega 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.

Se advierte que la prohibición contenida en la norma transcrita está dirigida a establecer gravámenes distintos pero en la fabricación, introducción, distribución, venta y consumo de licores, vinos, vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares, nacionales y extranjeros, los cuales son de libre producción y distribución y que están sometidos al impuesto al consumo.”³

Es decir, el artículo 67 de la Ley 14 de 1983 no se refiere a los licores destilados que son regulados en su artículo 67.

³ Ibidem.



En el panorama constitucional actual debe mencionarse el artículo 336 según el cual *“Ningún monopolio podrá establecerse sino como arbitrio rentístico, con una finalidad de interés público o social y en virtud de la ley... [y] Las rentas obtenidas en el ejercicio de los monopolios de suerte y azar estarán destinadas exclusivamente a los servicios de salud...”*.

Asimismo, resulta relevante el artículo 51 de la Ley 788 de 2002, previó lo siguiente:

Artículo 51. Participación. Los Departamentos podrán, dentro del ejercicio del monopolio de licores destilados, en lugar del Impuesto al Consumo, aplicar a los licores una participación. Esta participación se establecerá por grado alcoholimétrico y en ningún caso tendrá una tarifa inferior al impuesto.

La tarifa de la participación será fijada por la Asamblea Departamental, será única para todos los de productos, y aplicará en su jurisdicción tanto a los productos nacionales como extranjeros, incluidos los que produzca la entidad territorial.

Dentro de la tarifa de la participación se deberá incorporar el IVA cedido, discriminando su valor.

De dichas normas, se concluye, como lo hiciera la Sección Cuarta en el fallo mencionado que:

“...dentro del ejercicio del monopolio, es potestativo de los departamentos aplicar la participación prevista en la norma, en la cual se señala como parámetro una tarifa por grado alcoholimétrico que, en ningún caso, debe ser inferior al valor del impuesto al consumo, dicha tarifa además debe incorporar el IVA cedido.

En el contexto de las normas que regulan el monopolio y la participación, antes mencionadas, puede concluirse que el legislador no limitó de manera alguna que la contraprestación por el ejercicio del monopolio estuviera restringida a una participación, este entendimiento se reafirma si se tiene en cuenta que el 19 de diciembre de 2016, se expidió la Ley 1816 «Por el cual se fija el régimen propio del monopolio rentístico de licores destilados, se modifica el impuesto al consumo de licores, aperitivos y similares, y se dictan otras disposiciones» , que en el artículo 18 dispuso:

ARTÍCULO 18°. IMPOSICIÓN DE CARGAS ADICIONALES. Las entidades territoriales no podrán imponer cargas a la producción, introducción, importación, distribución o venta de los productos sujetos al impuesto al consumo de licores, vinos aperitivos y similares o a la participación de licores que se origina en ejercicio del monopolio, así como a los documentos relacionados con dichas actividades, con otros impuestos, tasas, sobretasas, contribuciones, compensaciones, estampillas, recursos o aportes para fondos especiales, fondos de rentas departamentales, fondos destinados a diferentes fines y cualquier tipo de carga monetaria, en especie o compromiso, excepción hecha del impuesto de industria y comercio y de aquellas que estén aprobadas por ley con anterioridad a la vigencia de esta norma. (Subrayas y negrillas fuera de texto)



La anterior disposición corresponde, en principio, a la reiteración de la prohibición que consagraba el artículo 67 de la Ley 14 de 1983, incorporado en el artículo 127 del Decreto 1222 de 1986, en relación con la imposición de cargas adicionales a la producción, introducción, importación, distribución o venta de los productos sujetos al impuesto al consumo de licores, vinos aperitivos y similares, pero ahora el legislador hizo extensiva dicha prohibición a la participación de licores que se originan en el ejercicio del monopolio.

Es decir, que solo a partir de la vigencia de la Ley 1816 de 2016 se entiende que existe prohibición expresa para los entes territoriales de imponer cargas adicionales a la participación de licores, con las excepciones que se mencionan en el artículo 18 ibídem.”

En ese orden, como el departamento de Risaralda eligió ejercer el monopolio de comercialización, introducción y venta de la producción de licores destilados, mediante la suscripción de convenios, según lo afirmaron las partes, en ellos se deben pactar las condiciones de comercialización, que es lo que interesa en este caso.

“En esas condiciones, el ente demandado dispuso que la concesión para la «producción de alcoholes potables y/o licores» genera a favor del municipio una participación económica y, además, unas «regalías o derechos de explotación», para lo cual autoriza al gobierno departamental para que de manera general o particular – en cada convenio- establezca dichas regalías o derechos.

De acuerdo con el marco legal antes expuesto, la Sala advierte que las normas superiores que regulaban, para la época en que se expidió la Ordenanza 009 de 2006 de la Asamblea Departamental de Risaralda, no limitaron a los entes territoriales a pactar únicamente una participación en los contratos que celebren en ejercicio del monopolio de licores, lo cual sólo a partir de la Ley 1816 de 2016 quedó prohibido”.⁴

En ese contexto, el derecho de reserva y publicidad constituye una contraprestación para el ente territorial en virtud de los convenios o contratos que para la distribución de licores destilados, celebre con particulares, de modo que carece de naturaleza tributaria y por ello, deberá revocarse la sentencia de primera instancia proferida por el Tribunal Administrativo de Risaralda.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado – Sala de lo Contencioso Administrativo – Sección Quinta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley,

⁴ Ibídem.



III. FALLA

Primero: Revocar la sentencia de 15 de junio de 2012 proferida por el Tribunal Administrativo de Risaralda, para, en su lugar, **negar las pretensiones de la demanda**, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

Segundo: Devolver el expediente al Tribunal de origen.

Notifíquese y Cúmplase.

ROCÍO ARAÚJO OÑATE

Presidente

LUCY JEANNETTE BERMÚDEZ BERMÚDEZ

Consejera

CARLOS ENRIQUE MORENO RUBIO

Consejero

ALBERTO YEPES BARREIRO

Consejero



SC5780-6-1



GP059-6-1

