

Sentencia C-092/01

INHIBICION DE LA CORTE CONSTITUCIONAL-Derogación de norma

Referencia: expediente D-3011

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 43 -parcial- de la Ley 488 de 1998.

Magistrado Ponente:

Dr. ALVARO TAFUR GALVIS.

Bogotá D.C., treinta y uno ( 31) de enero del año dos mil uno (2001).

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en cumplimiento de sus atribuciones constitucionales y de los requisitos y trámite establecidos en el Decreto 2067 de 1991, ha proferido la siguiente

SENTENCIA

I. ANTECEDENTES

En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad, el ciudadano Oscar Jiménez Leal demandó parcialmente el artículo 43 de la ley 488 de 1.998, “por la cual se expiden normas en materia Tributaria y se dictan otras disposiciones fiscales de las Entidades Territoriales.”.

II. NORMA DEMANDADA

A continuación, se transcribe el texto de la disposición acusada, conforme a su publicación en el Diario Oficial No. 43.260, del 17 de marzo de 1.998.

“LEY 488 DE 1.998

(diciembre 24)

por la cual se expiden normas en materia Tributaria y se dictan otras disposiciones fiscales de las Entidades Territoriales.

Artículo 43. Bienes que no causan el impuesto.

El artículo 424 del Estatuto Tributario quedará así:

“Artículo 424. Bienes que no causan el impuesto. Los siguientes bienes se hallan excluidos del impuesto y por consiguiente su venta o importación no causa el impuesto a las ventas. Para tal efecto se utiliza la nomenclatura arancelaria Nandina vigente:

(...)

10.04 Avena

(...)

11.02 Las demás harinas de cereales.

(...)”

### III. LA DEMANDA

El accionante solicita que se declare la constitucionalidad condicionada de las expresiones “10.04. Avena.” y “ 11.02. Las demás harinas de cereales.”, contenidas en el artículo 424 del Estatuto Tributario, pues considera que se quebrantan los artículos 13, 44, 65, del numeral 9o. del artículo 95, del inciso 2o. del artículo 333 y del artículo 363 de la Constitución Política, porque se conceden exenciones tributarias a éstos bienes y se mantienen gravados otros semejantes.

El libelista fundamenta su pretensión en que la avena, las harinas de cereales (correspondientes a las partidas arancelarias 10.04 y 11.02 respectivamente) los grañones, la sémola, los copos y las hojuelas de avena (correspondientes a las partidas arancelarias 11.03.12, 11.04.12 y 19.04 respectivamente), son productos de contenido nutritivo semejante, por tanto estima que diferenciarlos contraviene los principios de justicia, igualdad y libre competencia, establecidos en la Constitución Política.

Igualmente, señala que el proceso intermedio de la avena fue gravado en forma caprichosa y arbitraria, ya que el grano de avena y la harina del mismo cereal, están excluidas del Impuesto sobre las Ventas, mientras que la hojuela de avena y los fragmentos harinosos procedentes de la molienda grosera de los gramos de avena, se encuentran gravados con dicho tributo.

Manifiesta que esta Corte, ante un caso similar<sup>1</sup>, declaró exequible el numeral 11 del artículo 476 del Estatuto Tributario -que eximía del pago del IVA al servicio prestado por las sociedades comisionistas de bolsa-, en el entendido de que se daba el mismo trato a las sociedades fiduciarias.

Además, indica que la norma demandada vulnera el numeral 9° del artículo 95 de la Constitución Política, que impone a los ciudadanos el deber de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado conforme a los principios de justicia y de equidad, y los artículos 13 y 363 del mismo estatuto, sobre los cuales se funda el sistema tributario. Para sustentar su posición dice apoyarse en pronunciamientos de esta Corte, de los cuales trae apartes, pero no identifica, relativos a la inconstitucionalidad de las disposiciones que crean beneficios tributarios injustificados, por ser violatorias de las citadas disposiciones.

A su vez, señala que el precepto accionado transgrede el principio de la libre competencia económica (C.P., art. 333 inc. 2o.) por la ilegítima y unilateral distorsión del mercado producida por el incorrecto ejercicio de la potestad tributaria.

Por último, conceptúa que los gravámenes que se impongan a las actividades de producción de alimentos y en especial a los derivados de la avena, en su condición de elementos de la canasta familiar, con generosas características alimenticias, atentan contra la especial protección que el Estado debe al desarrollo integral de las actividades agroindustriales (C.P., art. 65) y con el derecho fundamental de los niños a recibir una alimentación equilibrada.

#### IV. MATERIAL PROBATORIO

El Magistrado sustanciador, al admitir la demanda, a petición del actor, decretó un periodo probatorio de diez días, dentro del cual i) se ordenó oficiar a la DIAN para que enviara, con destino al asunto que se resuelve, copia auténtica de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías de la Organización Mundial de Aduanas, con el fin de demostrar las semejanzas y diferencias, entre la avena y la harina de avena -excluidas del Impuesto sobre las Ventas- y la avena obtenida de una molienda grosera de granos, los copos de avena y las hojuelas de avena -gravados con dicho tributo-; ii) se solicitó a la Asociación Colombiana de Nutricionistas y Dietistas (ACODIN), al Instituto Colombiano de Tecnología de Alimentos (ICTA) y al Departamento de Enseñanza en Nutrición y Dietética de la Universidad Nacional, enviar conceptos relativos a la composición, valor nutritivo, elementos comunes, equivalencias, similitudes y demás factores que sirvan para determinar, con precisión, las identidades y diferencias, formales e intrínsecas, de los bienes objeto de controversia.

1. Del documento remitido por la DIAN, que contiene la versión en español del texto oficial de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado de designación y codificación de mercancías, se puede colegir:

Que el Capítulo 10 comprende los cereales en granos, “incluso en espigas o con los tallos, no comprende los granos mondados o trabajados de otra forma”.

Que la partida 10.04 (bienes no gravados) se destina a la avena, en sus dos variedades: la gris o negra y la blanca o amarilla y relaciona los granos con “cascabillo” y los que no lo conservan de forma natural, siempre que no hayan sido sometidos a tratamiento posterior al trillado y aquellos cuyas “glumas” han perdido sus extremos como consecuencia de un tratamiento normal (trillado, transporte, manipulación, etc.) (folio 84).

Que el Capítulo 11 se refiere a productos de “la molinería; malta; almidón y fécula; inulina; gluten de trigo”.

Que la partida 11.02 (bienes no gravados) comprende las harinas de cereales, diferentes al trigo o “morcajo (tranquillón)” (folio 89). Que se consideran harinas de esta partida el producto de la molienda de centeno, cebada, avena, maíz, sorgo de grano, arroz y alforfón, y que para que el polvo de avena sea aceptado como harina se requiere que el 80% del producto pase por un tamiz con abertura de malla de 315 micras (folio 87)

Que en la partida 11.03 (bienes gravados) se ubican los grañones, la sémola y los “pellets” de avena. Se trata de productos obtenidos por fragmentación de los granos, cuando, en proporción superior o igual al 95% en peso, pasan por un tamiz de tela metálica con abertura de malla de 1.25 mm (folio 87). Se denominan grañones a los pequeños fragmentos o núcleos harinosos procedentes de una molienda “grosera”; “La sémola es un producto mas granuloso que la harina, procedente bien del cernido, después de un primer molido, bien de un nuevo cernido, después del molido de grañones procedentes de la primera operación”; “Los “pellets” son productos de la molienda de cereales presentados en forma de cilindro, bolita etc., aglomerados por simple presión o con adición de aglutinante en proporción inferior o igual al 3% en peso” (folio 90).

Que la partida 11.04 (bienes gravados) comprende los granos “aplastados o en copos, mondados, perlados, troceados o quebrantados”, como también el germen de cereales entero, aplastado, en copos o molido (folio 90).

Que en la 19.04 (bienes gravados) se ubican productos a base de cereales, obtenidos por inflado o tostado para hacerlos crujientes (hojuelas) y los cereales (excepto el maíz) precocidos, o preparados de tal forma que permiten su consumo directo (folios 99 y 100).

2. El Instituto de Ciencia y Tecnología de Alimentos (ICTA) allegó el concepto requerido acerca de las diferencias y similitudes del valor nutritivo de la avena y los demás productos de las partidas arancelarias mencionadas (folios 105 a 108).

Para el efecto, presentó sendos cuadros comparativos de los granos, la harina, los copos, las hojuelas y la sémola de avena. En el primero de ellos se describe el contenido típico en macro nutrientes (agua, proteínas, lípidos, carbohidratos, fibra dietaria y cenizas) expresado por cada 100 gramos del producto; en el segundo se compara el contenido de “Almidón Resistente” de los granos, copos y hojuelas de avena; y en el tercero se relaciona el contenido típico de vitaminas y minerales (micro-nutrientes) de los granos y copos de avena, expresado en miligramos.

A manera de resumen el concepto señala: i) los cinco derivados de la avena, comparados, poseen similar contenido de nutrientes, ii) la principal diferencia entre los granos, los copos y las hojuelas de avena, desde el punto de vista nutricional, radica en el mayor contenido de almidón, en especial, de las hojuelas, composición derivada del procedimiento térmico a que el producto se somete, y iii) al procesar la avena, para transformarla en copos, no se producen cambios en el contenido de vitaminas, sino una ligera disminución en el nivel de minerales.

Agrega que la avena y sus derivados presentan un buen nivel de fibra, que por tanto su consumo regular puede contribuir a disminuir los niveles de colesterol sanguíneo y a prevenir el riesgo de enfermedades cardiovasculares, como también el cáncer del colon.

3. El Departamento de Nutrición de la Universidad Nacional de Colombia y la Asociación Colombiana de Dietistas y Nutricionistas (ACODIN), también remitió a la Corporación el concepto solicitado (folios 114 a 124).

En dicho informe, se describen los caracteres químicos de los cereales, en general, y de la avena en particular. En relación a este último, se elaboran tres cuadros que muestran su valor nutritivo, la composición química de los productos de avena triturados (harina gruesa, copos y harina) y el contenido de niacina y riboflavina en el grano intacto, el grano limpio, la avena laminada, la harina de avena y la cascarilla.

Además describe, en forma sucinta, el manejo industrial que se da a la avena del cual se puede colegir que i) difiere del dado a otros cereales, por su composición química, ii) resulta indispensable para el consumo humano, porque el grano de avena no es comestible, iii) del proceso industrial se obtiene la torta de avena, los cereales listos para ser consumidos y algunos alimentos infantiles, iv) su valor nutritivo solo se altera en la producción de harina muy refinada v) las variedades estudiadas se diferencian, entre sí, por la intensidad del

proceso físico al que se someten vi) el estudio no incluye variedades por utilización de sustancias químicas y otros agentes.

Para concluir explica la utilización de la avena en Colombia, disertación de la cual se puede concluir: i) la cultivada en el territorio nacional se usa, preferentemente, para consumo animal, ii) la procedente de Estados Unidos y Canadá contiene mayor cantidad de proteína y fibra y menor cantidad de grasa, que la producida en otros países y iii) la avena es el tercer cereal de mayor consumo en Colombia.

## V. INTERVENCIONES

Intervención del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

La ciudadana Nohora Inés Matiz Santos, actuando como funcionaria de la Oficina jurídica de la División de Representación Externa de la Unidad Administrativa Especial Dirección General de Impuestos y Aduanas Nacionales, haciendo uso del poder otorgado por el Ministro de Hacienda y Crédito Público, interviene en el proceso de la referencia para oponerse a la pretensión del actor, con base en los argumentos que se sintetizan en seguida:

En primer lugar, la interviniente considera que la demanda de inconstitucionalidad no reúne los requisitos necesarios para su estudio, por lo que solicita que la Corporación dicte un fallo inhibitorio.

Para el efecto señala que las razones de inconstitucionalidad, aducidas por el actor, no recaen sobre el contenido de la norma accionada, sino sobre la omisión en que la misma habría incurrido al incluir unos bienes en la relación de exenciones del Impuesto a las Ventas y dejar de hacerlo respecto de algunos similares, cargo que, a su juicio, impide a esta Corte realizar el juicio de constitucionalidad propuesto.

Lo anterior por cuanto encuentra contradictorio pretender que la norma acusada continúe vigente, pero que en ella se incluyan bienes similares a los excluidos. A su vez, manifiesta que el caso analizado en la Sentencia C-183 de 1.998, cuya jurisprudencia el actor pretende que en esta providencia se reitere, es diametralmente opuesto al que se somete a consideración de la Corte, toda vez que el artículo 476 del Estatuto Tributario, en aquella oportunidad demandado, incluía textualmente la diferenciación que la Corte encontró inexecutable, mientras que, en este caso, se pretende la inclusión de bienes que el artículo 424 ibídem no relaciona.

No obstante lo anterior, la interviniente estima que, en caso de llegar a realizarse un estudio de fondo de la norma demandada, debe declararse acorde con la Constitución Política, de acuerdo con los siguientes argumentos:

Afirma que la imposición del Impuesto sobre las Ventas, a todos los bienes y servicios, es la regla general, mientras que las exclusiones de dicho tributo son excepcionales y obedecen a la ejecución de políticas económicas y sociales por parte del Estado que, actualmente, consisten en ampliar la base gravable del impuesto con exclusión de los bienes y servicios que conforman la canasta familiar.

Por lo anterior estima que la imposición del IVA, sobre algunos bienes y la exclusión de

aquellos que pueden ser similares, no vulnera los principios de igualdad, equidad y justicia.

Así las cosas, expone que la exclusión de los granos de avena y de las demás harinas de cereales del impuesto sobre las ventas, se explica porque concurren a conformar la canasta familiar de las clases menos favorecidas, en tanto, al no dar igual tratamiento a los otros productos derivados de la avena, como las hojuelas y los fragmentos harinosos, no perjudica el acceso a los alimentos de consumo básico de la población.

Añade que con los ingresos provenientes del Impuestos sobre las Ventas se atiende el gasto público y la inversión social, objetivos acordes con los preceptos constitucionales, que, por tanto, la aceptación de un criterio como el del demandante, por cuya virtud al excluir un producto del IVA tendrían que excluirse todos los bienes con características semejantes, contradice los fines del Estado.

Dice apoyarse en sentencias de esta Corporación, de las cuales trae apartes, cuando afirma que la norma impugnada no vulnera los principios de justicia, equidad e igualdad, porque no hay discriminación cuando, como en el caso en estudio, los bienes gravados, aunque similares, no son idénticos.

Estima que no se vulnera el principio de la libre competencia económica, pues éste supone responsabilidades, entre otras, la de que los ciudadanos contribuyan al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado, conforme a los principios de justicia y equidad.

Agrega que por el hecho de gravar bienes similares a otros excluidos, que conforman la canasta familiar, no se destruye la competencia, ni se distorsiona, unilateralmente, el mercado, sino que dicha situación, simplemente, constituye el ejercicio de las competencias atribuidas al Congreso de la República, en acatamiento de políticas económicas y sociales.

Encuentra que admitir el razonamiento del accionante conduciría al absurdo de tener que aceptar que todo gravamen, sobre un bien o servicio, tendría que considerarse inconstitucional, porque siempre interfiere en el mercado.

Por último, indica que excluir unos bienes y mantener otros gravados con el Impuesto sobre las Ventas, no afecta las actividades agro-industriales del País, como lo afirma el actor, porque éste mismo sostuvo, en juicio de legalidad surtido ante el Consejo de Estado, contra el Decreto 1344 de 1992, que en Colombia hay “carencia o insuficiencia total o absoluta de producción de avena.”

Para concluir, afirma que la Constitución Política no obliga a excluir del IVA a todos los alimentos producidos en Colombia, como tampoco a todos los que conforman una dieta balanceada y estima que considerarlo así, sería contrario a la realidad económica, social y financiera del País y a los principios de equidad y justicia, en los que se funda la tributación.

## VI. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACION

El señor Procurador General de la Nación, mediante Concepto No. 2319, recibido el 21 de septiembre de 2000 en la Secretaría de la Corte Constitucional, interviene en el presente proceso para solicitar la declaratoria de constitucionalidad de la norma demandada, exponiendo las consideraciones que a continuación se resumen:

El Jefe del Ministerio Público inicia su intervención recordando que, por mandato constitucional, el Congreso de la República cuenta con un amplio margen de configuración legislativa para diseñar el sistema impositivo y que, en ejercicio de dicha facultad, estableció el IVA, sobre los bienes y servicios, como regla general. Agrega que las excepciones a dicho tributo obedecen a criterios propios, que, según esta Corte, corresponden al amplio margen de autonomía que le otorga, al respecto, la Constitución Política.

Por lo anterior, con apoyo en la Sentencia C-283 de 1998 de esta Corporación, señala que el juicio de igualdad en materia económica debe respetar la libertad del Congreso Nacional para ejercer su facultad de configuración normativa, de tal suerte que solo en casos de desigualdad manifiesta, en los que no fuere posible identificar la motivación y, previa la realización de un test intermedio de igualdad, podría llegarse a declarar la inconstitucionalidad de una disposición, como la demandada, que hace parte del sistema impositivo del Estado.

Ahora bien, respecto del problema concreto de inconstitucionalidad planteado por el actor, dice apoyarse en la sentencia C-158 de 1997, de la cual trae apartes, para afirmar que como, de acuerdo a los conceptos técnicos allegados al expediente, los productos excluidos poseen similar valor nutritivo que los gravados, en razón a que las exenciones del IVA pretenden que la mayoría de la población tenga acceso a los bienes que conforman la canasta familiar, por su importancia socioeconómica, las hojuelas y los fragmentos harinosos, provenientes de la molienda de la avena, pueden permanecer gravados debido a que los ciudadanos pueden escoger, unos u otros, de acuerdo a su capacidad económica.

Para concluir afirma que, de acuerdo con el juicio de igualdad y el principio de libre configuración legislativa, es constitucional que la norma accionada “no incluya productos semejantes a otros que si consagra taxativamente, en especial por el hecho de que entre los productos que hacen parte de la canasta familiar no es posible incluir todas y cada una de las variedades o derivados de un alimento, pues si fuese así, la intención impositiva del Estado perdería su fundamento.”.

## VII. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS

### 1. Competencia

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 241, numeral 4o. de la Constitución Política, la Corte Constitucional es competente para conocer y decidir, definitivamente, sobre la demanda de inconstitucionalidad de la referencia, porque las expresiones acusadas están contenidas en una ley de la República.

### 1. Carece, actualmente, de objeto que la Corte se pronuncie respecto del problema jurídico planteado

Corresponde a la Corte decidir si debe condicionarse la constitucionalidad de las expresiones “10.04. Avena.” y “ 11.02. Las demás harinas de cereales.” que hacen parte del artículo 43 de la Ley 488 de 1998, que sustituyó el 424 del Estatuto Tributario, porque, al decir del

ciudadano demandante, solo con la condición de que se entiendan excluidos bienes semejantes, resultan constitucionales las exenciones del Impuesto sobre las Ventas que las mismas consagran, por cuanto afirma que se quebranta el derecho a la igualdad, los principios que informan el sistema tributario, la libre competencia y los derechos de los niños a una alimentación equilibrada, si se mantienen gravadas las ventas e importaciones de las hojuelas de avena y de los fragmentos harinosos, procedentes de la molienda grosera de los granos del mismo cereal.

Ahora bien, el Congreso Nacional, mediante la Ley 633 de 2000 "Por la cual se expiden normas en materia tributaria, se dictan disposiciones sobre el tratamiento a los fondos obligatorios para la vivienda de interés social y se introducen normas para fortalecer las finanzas de la Rama Judicial" sustituyó, parcialmente, el artículo cuya constitucionalidad condicionada se reclama, modificación que, conforme con el artículo 134 ibídem, rige a partir de su promulgación, la que se produjo el 29 de diciembre de 2000, en el Diario Oficial número 44.275.

Así las cosas, el artículo 27 de la Ley en comento, modificó varios aspectos del artículo 424 del Estatuto Tributario, entre los que corresponde destacar la exclusión de las partidas arancelarias 10.04 y 11.02, avena y las demás harinas de cereales -en estudio-, por tanto las ventas e importaciones de este cereal, al igual que las de todos sus derivados, que se facturen, entreguen o nacionalicen, se encuentran gravados con el Impuesto sobre las Ventas.

En consecuencia no es dable a esta Corte entrar a decidir el juicio de constitucionalidad propuesto por el actor, habida cuenta que como las expresiones acusadas ya no hacen parte del ordenamiento jurídico vigente, no pueden desconocer la Constitución Política y el artículo 241 superior asigna a esta Corporación competencia para decidir, únicamente, respecto de la constitucionalidad de las disposiciones capaces de quebrantar su integridad y supremacía.

Empero, como esta Corte ha sostenido<sup>3</sup>, en forma reiterada, que su competencia se mantiene incólume cuando la disposición, aunque derogada, produce efectos, se hace necesario establecer, con precisión si las ventas o importaciones de avena y harina del mismo cereal se encuentran, a la fecha, gravadas o excluidas del Impuesto Sobre las Ventas, en todos los casos.

Lo anterior lo dilucida el Artículo 37 de la mencionada ley que dice:

"Artículo 37. Transitorio. Plazo máximo para remarcar precios por nueva tarifa.

Para la aplicación de las modificaciones al impuesto sobre las ventas en materia de la nueva tarifa o sujeciones de nuevos bienes al impuesto, cuando se trate de establecimientos de comercio con venta directa al público de mercancías premarcadas directamente o en góndola existentes en mostradores, podrán venderse con el precio de venta al público ya fijado de conformidad con las disposiciones sobre impuesto a las ventas aplicables antes de la entrada en vigencia de la presente Ley, hasta agotar la existencia de las mismas.

En todo caso, a partir del 15 de enero del año 2001 todo bien ofrecido al público deberá cumplir con las modificaciones establecidas en la presente Ley."

Por tanto, a la fecha de esta providencia, todas las ventas que se facturen y las importaciones que se nacionalicen, de bienes no excluidos, están gravadas con el Impuesto Sobre las Ventas, porque a partir del 29 de diciembre de 2000, a su nacionalización, tanto la avena como la harina del mismo cereal -antes exentas- deben cancelar dicho gravamen, y el 15 de enero último venció el plazo para que “los establecimientos de comercio con venta directa al público de mercancías premarcadas directamente o en góndola existentes en mostradores”, ofrezcan tales productos con dicho gravamen.

En conclusión, como quedó dicho, no procede pronunciarse respecto de la condición solicitada por el actor, porque la exención tributaria acusada, -artículo 43 de la Ley 488 de 1998-, fue suprimida por el Congreso Nacional, a partir del 29 de diciembre del año 2000 y a la fecha tanto la avena como la harina de éste cereal están gravadas con el IVA, como antes lo estuvieron solo sus derivados.

#### VIII. DECISION

En mérito de lo expuesto, la Sala Plena de la Corte Constitucional, administrando justicia en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución,

#### R E S U E L V E:

Abstenerse de decidir respecto de la constitucionalidad de las expresiones “10.04. Avena.” y “ 11.02. Las demás harinas de cereales.” contenidas en el artículo 43 de la Ley 488 de 1998 que sustituyó el artículo 424 del Estatuto Tributario, por carencia actual de objeto.

Notifíquese, comuníquese, publíquese, insértese en la Gaceta de la Corte Constitucional y archívese el expediente.

FABIO MORON DIAZ

Presidente

ALFREDO BELTRAN SIERRA

Magistrado

CARLOS GAVIRIA DIAZ

Magistrado

JOSE GREGORIO HERNANDEZ GALINDO

Magistrado

ALEJANDRO MARTINEZ CABALLERO

Magistrado

EDUARDO MONTEALEGRE LYNETT

Magistrado

CRISTINA PARDO SCHLESINGER

Magistrada (E.)

MARTHA VICTORIA SACHICA MENDEZ

Magistrada (E.)

ALVARO TAFUR GALVIS

Magistrado

IVAN HUMBERTO ESCRUCERIA MAYOLO

Secretario General (E)

1 Sentencia C-183/98 M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz.

2 Referencia 11001-03-27-000-1999-0065-01. Radicación 9873. Actor Oscar Jiménez Leal. Consejero Ponente Daniel Manrique Guzmán. Sentencia Mayo 12 de 2000.

3 Consultar, entre otras, Sentencia C-1406/2000 M.P. Alvaro Tafur Galvis.