

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

**Consejero Ponente: MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA**

Bogotá D.C., agosto veintitrés (23) de dos mil siete (2007).

Radicación número 11001-03-27-000-2005-00003-00 **(15210)**

Actor: **MARIA NELLY MANTILLA DE CASTIBLANCO**

Referencia: Acción de nulidad contra el párrafo del artículo 4° del Decreto 1949 de 2003.

**FALLO**

La ciudadana MARIA NELLY MANTILLA DE CASTIBLANCO en ejercicio de la acción de nulidad consagrada en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, solicita la nulidad del párrafo del artículo 4° del Decreto Reglamentario 1949 de julio 14 de 2003 expedido por el Gobierno Nacional, “Por el cual se reglamenta parcialmente el artículo 477 del Estatuto Tributario”.

**EL ACTO DEMANDADO**

Se demanda la nulidad del párrafo del artículo 4º del Decreto 1949 de julio 14 de 2003, “*Por el cual se reglamenta parcialmente el artículo 477 del Estatuto Tributario.*”, que dice:

*“ ART. 4º PROCESOS DE PRODUCCIÓN— Cuando una persona realice los varios procesos requeridos para la cría, el levante y el engorde o la ceba de los animales, cuyas carnes y despojos comestibles son exentos del impuesto sobre las ventas, tiene derecho a solicitar como impuesto descontable la totalidad del impuesto pagado por los bienes y servicios gravados que constituyan costo o gasto para la producción y comercialización de los bienes exentos, observando la oportunidad consagrada en el artículo 496 del Estatuto Tributario.*

***Parágrafo: Cuando dentro del proceso de cría, levante y engorde o ceba de los animales, se produzca integralmente el concentrado o alimento para los mismos, el impuesto descontable respecto de este proceso será el que corresponda a la tarifa del producto que se retire de los inventarios.”***

## LA DEMANDA

La actora demanda en nulidad simple el párrafo del artículo 4º del Decreto Reglamentario 1949 de 2003, al considerar que desconoce la prerrogativa tributaria de que gozan los bienes exentos.

Invocó como normas violadas los artículos 189 [11] y 338 de la Constitución Política y 477 del Estatuto Tributario.

El concepto de violación se resume así:

El párrafo del artículo 4º del Decreto Reglamentario 1949 de 2003, vulnera el artículo 477 del Estatuto Tributario, dado que establece un procedimiento para determinar los impuestos descontables, con un criterio diferenciador, en donde indirectamente resultaría que los productos declarados por el legislador exentos del Impuesto sobre las Ventas, quedarían gravados con el IVA, pues el mayor valor de los impuestos pagados en la adquisición de las materias primas que no se admitan como descontables, debe ser llevado al costo, lo que significa que las carnes o despojos comestibles exencionados, resultarían más costosos para el consumidor final.

Lo anterior constituye un exceso en la potestad reglamentaria, habida cuenta de que la Ley estableció que los productores de bienes exentos tenían derecho a la devolución de los impuestos cancelados en su producción, con el fin de evitar trasladar el IVA a la canasta familiar, pues en caso contrario, los hubiese declarado bienes excluidos.

El señor Presidente de la República al introducir la modificación plasmada en la norma demandada, modificó el sistema tributario, con violación del artículo 338 de la Constitución Nacional, que determina que en tiempos de paz, solamente el Congreso, las Asambleas Departamentales y los Concejos Municipales pueden imponer contribuciones fiscales y parafiscales.

## **OPOSICIÓN DE LA DIAN**

La apoderada de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales solicita sean negadas las pretensiones de la demanda y reconocida la legalidad del precepto impugnado.

Propuso la excepción de inepta demanda, al considerar que los argumentos expuestos por la accionante son confusos, por lo que incumple el presupuesto contemplado en el artículo 137 del C.C.A.

Precisó que la potestad reglamentaria es innata y propia del órgano ejecutivo, que emana de la Constitución para gobernar, ejecutar las leyes y velar por su cumplimiento. Por ello, el gobierno estaba facultado para reglamentar el artículo 477 del Estatuto Tributario y hacer efectiva la aplicación de las devoluciones del Impuesto sobre las Ventas, por la adquisición de bienes y servicios gravados que constituyan costo o gasto para la producción y comercialización de los bienes exentos contemplados en la disposición mencionada.

El ejecutivo a través del Decreto 1949 de 2003 y en concreto el parágrafo del artículo 4º, generó condiciones de igualdad entre el productor del bien exento que a su vez fabrica el concentrado o alimento y quien lo adquiere como producto terminado.

Indicó que *“el productor de los bienes y servicios exentos debe llevar como impuesto descontable en la compra de materias primas gravadas a la tarifa general para la producción del concentrado o alimento, limitado al bien objeto de retiro del inventario y la diferencia formará parte del costo del producto.”*

Es decir, que para el productor de bienes exentos que compra el concentrado como producto terminado, paga un IVA del 10%, por lo que su impuesto descontable es por ese valor, mientras que si lo produce, pero emplea las materias primas gravadas al 16%, al retirarse del inventario se grava al mismo 10%, de ahí que la diferencia del 6% se lleva como un mayor valor del costo del producto.

Insistió en que la fabricación del concentrado y su posterior utilización, constituye un retiro de inventarios, sujeto a Impuesto sobre las Ventas a una tarifa del 10%, que conlleva un descuento por igual porcentaje.

### **OPOSICIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA**

La representante del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, solicitó que se dicte fallo inhibitorio, por cuanto el escrito demandatorio se fundamenta en errores conceptuales y situaciones fácticas particulares, que carecen de hilo conductor y hacen imposible inferir el concepto de la violación y las razones por las cuales se acusa de ilegal la norma demandada.

Señaló que el sistema tributario concede a los responsables del Impuesto sobre las Ventas, el derecho a solicitar el descuento del IVA de los costos o gastos en que incurran durante el proceso de producción, comercialización o distribución de los bienes que producen. Y *“como dicho gravamen no es impuesto en cascada, el IVA que asumen las personas que producen el concentrado o alimento*

*para la cría, levante y engorde o ceba de los animales a los que se refiere el artículo 477, no se refleja en el costo final del producto...”.*

## **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La **parte demandante** se opuso a la excepción de inepta demanda, pues considera comprensible tanto las normas vulneradas, como el concepto de la violación.

Adujo que el Presidente de la República al introducir en el reglamento que cuando un productor de bienes exentos, produzca integralmente el concentrado o alimento, el impuesto descontable será el que corresponda a la tarifa del producto que se retira de inventarios, estableció una restricción que no prevé la norma superior, pues en la ley se consagró la devolución de la totalidad de los impuestos pagados por la adquisición de bienes y servicios gravados, que constituyan costo o gasto para la producción y comercialización de ese tipo de bienes, por lo que todos los impuestos pagados para la producción y comercialización de los bienes exentos, pueden ser tratados como descontables.

No opera el retiro de inventarios bajo la concepción de una venta, porque esa figura está contemplada legalmente para los responsables del régimen común, para efectos de la aplicación de la tarifa de IVA respectiva, pero no puede hacerse extensiva para un productor de bienes exentos, cuyo Impuesto sobre las Ventas es de cero.

Explicó que la limitación de los impuestos descontables aplica para quienes realicen operaciones gravadas, porque es apenas obvio que si venden a una tarifa inferior a la que compran, no pueden beneficiarse con un mayor descuento, motivo por el cual la diferencia pasa a ser parte del costo, en cambio, para los productores de bienes exentos como la tarifa es cero, se les concede la devolución total del IVA pagado.

Los impuestos descontables en los procesos de producción requeridos para la cría, el levante y el engorde o ceba de los animales se rige por lo dispuesto en el artículo 477 del Estatuto Tributario, y no por el art. 485 ib.

La **parte demandada DIAN Y MINHACIENDA** reiteraron los argumentos expuestos en la contestación de la demanda.

### **CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO**

La Procuradora Sexta Delegada ante el Consejo de Estado conceptuó que debían negarse las súplicas de la demanda, con fundamento en lo siguiente:

El legislador limitó el derecho a los impuestos descontables a la tarifa a la que se encuentre sujeto el bien o producto terminado, y la parte que exceda de ese porcentaje constituye un mayor valor del costo o del gasto respectivo, susceptible no de recuperación a través del precio al

consumidor final de los bienes exentos, sino de computarse como costo o gasto de la empresa, conforme a las disposiciones del Impuesto sobre la Renta.

Según los artículos 421 literal b) y 429 igual literal del Estatuto Tributario, el retiro de inventarios que el responsable efectúa de bienes corporales muebles, constituye venta y genera impuesto en esa fecha, sin excepción alguna en su aplicación, por lo que es claro que quien produce concentrado para animales, tiene el derecho a descontar con el lleno de los requisitos legales, los impuestos pagados en la adquisición de insumos, hasta el límite de aplicar al valor de las compras facturadas, la tarifa del impuesto a la que está sujeta la venta del producto terminado. Por ende, el parágrafo del artículo 4° del Decreto 1949 de 2003, no desconoce el alcance de los preceptos superiores.

### **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

En primer término, esta Corporación advierte que el Doctor Héctor J. Romero Díaz formuló impedimento en razón de que hace algunos años, asesoró en asuntos civiles y de familia a una hija de la demandante. Analizado el escrito la Sala concluye que el impedimento formulado no se encuadra dentro de ninguna de las causales establecidas en el artículo 150 del C.P.C. razón por la cual se declara infundado.

En esta instancia procesal, debe la Sala determinar si se ajusta a las normas superiores, el párrafo del artículo 4° del Decreto 1949 de julio 14 de 2003, *“Por el cual se reglamenta parcialmente el artículo 477 del Estatuto Tributario”*, al establecer que cuando dentro del proceso de cría, levante y engorde o ceba de los animales, se produzca integralmente el concentrado o alimento para los mismos, el impuesto descontable respecto de este proceso será el que corresponda a la tarifa del producto que se retire de los inventarios.

Para la actora, el párrafo demandado limita el derecho a la totalidad de los impuestos descontables para el productor de bienes exentos conforme al artículo 477 del Estatuto Tributario, al establecer que la fabricación del concentrado o alimento se trata como un retiro de inventarios, lo que equivale a que si bien se cancela un IVA del 16% en la adquisición de los insumos requeridos para la elaboración del producto, solamente se acepta un descuento del 10%, que corresponde a la tarifa a la que está sometido ese bien, por lo que la diferencia (6%) tendría que llevarse como costo, en detrimento del consumidor final, quien a la larga tendría que cancelarlo, en abierta vulneración de la finalidad perseguida por el precepto legal.

Lo primero que se advierte es que dicho párrafo fue expresamente derogado por el artículo 1° del Decreto 3731 del 20 de octubre de

2005. No obstante, la Corporación<sup>1</sup> ha sostenido que *“bastaba que un acto administrativo hubiere tenido vigencia para que la jurisdicción de lo contencioso administrativo se pronunciara ante una demanda de nulidad, pues durante el lapso en que rigió pudieron haberse producido situaciones jurídicas particulares que ameriten reparación del daño y restauración del derecho que eventualmente se haya afectado. Mientras tal pronunciamiento no se produzca, la norma, aún sea derogada, conserva y proyecta la presunción de legalidad que la ampara, alcanzando los efectos a aquellos actos de contenido particular que hubiesen sido expedidos durante su vigencia”*.

Por tanto, para la Sala es procedente pronunciarse de fondo, aun cuando el acto administrativo sometido a decisión, ha desaparecido por efecto de la derogatoria, tal como ocurre en el presente caso.

Las entidades demandadas (DIAN y MINHACIENDA) propusieron la excepción de inepta demanda, como quiera que a su juicio la accionante no elaboró un concepto de violación comprensible frente a las normas invocadas como violadas.

Al respecto, la Sala observa que la excepción planteada, carece de fundamento y no tiene prosperidad alguna, puesto que de la lectura del libelo introductorio fácilmente se deduce que la inconformidad de la

---

<sup>1</sup> Sentencias del 5 de mayo de 2003, expediente 13080, C.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa; del 9 de noviembre de 2006, exp. 14711, C.P. Dr. Héctor J. Romero Díaz, que a su vez reiteran posición de la Sala Plena contenida en las providencias del 6 de marzo de 1991, exp. S-148, C.P. Dr. Jaime Abella Zarate y de julio 23 de 1996, expediente S-612, C.P. Dr. Juan Alberto Polo Figueroa.

ciudadana con el párrafo cuestionado, versa en que impide al productor de bienes exentos como carnes y despojos comestibles de animales [art.477 E.T.], entre otros, obtener la devolución de la totalidad del IVA que cancela en el proceso productivo para obtener el bien, en relación con la fabricación de concentrados o alimentos para los animales, lo que implica que el reglamentario desbordó al ámbito legal, que precisamente buscaba que el consumidor de esos productos, no asumiera un mayor valor en su adquisición.

Por ende, la actora cumplió con el requisito consagrado en el numeral 4° del artículo 137 del Código Contencioso Administrativo, referente a la indicación de las normas violadas y la explicación del concepto de violación. Además en las oposiciones respectivas, se realizó un amplio despliegue de argumentos con el fin de demostrar que la posición de ilegalidad alegada era equivocada a la luz de la normatividad tributaria, lo que claramente evidencia que la demanda permite una comprensión de los fundamentos por los cuales considera que el reglamentario vulneró las disposiciones superiores. En consecuencia, no prospera el cargo.

En lo de fondo, la Sala observa que el artículo 477 del Estatuto Tributario, con la modificación introducida por el artículo 31 de la Ley 788 de diciembre 27 de 2002, reza:

*ART. 477.—Modificado. L. 788/2002, art. 31. Bienes que se encuentran exentos del impuesto. Están exentos del impuesto sobre las ventas los siguientes bienes:*

02.01 *Carne de animales de la especie bovina, fresca o refrigerada*  
02.02 *Carne de animales de la especie bovina, congelada*  
02.03 *Carne de animales de la especie porcino, fresca, refrigerada o congelada*  
02.04 *Carne de animales de las especies ovino o caprina, fresca, refrigerada o congelada*  
02.06 *Despojos comestibles de animales*  
02.07 *Carne y despojos comestibles, de aves de la partida 01.05, frescos, refrigerados o congelados*  
02.08.10.00.00 *Carne fresca de conejo o liebre*  
03.02 *Pescado fresco o refrigerado, excepto los filetes y demás carne de pescado de la partida 03.04*  
03.03 *Pescado congelado, excepto los filetes y demás carne de pescado de la partida 03.04*  
03.04 *Filetes y demás carne de pescado (incluso picado), frescos, refrigerados o congelados*  
04.01 *Leche y nata (crema), sin concentrar, sin adición de azúcar ni otro edulcorante de otro modo*  
04.02 *Leche y nata (crema), con cualquier proceso industrial concentradas o con adición de azúcar u otro edulcorante*  
04.06.10.00.00 *Queso fresco (sin madurar)*  
04.07.00.10.00 *Huevos para incubar, y los pollitos de un día de nacidos*  
04.07.00.90.00 *Huevos de ave con cáscara, frescos*  
19.01.10.10.00 *Leche maternizada o humanizada*  
48.20 *Cuadernos de tipo escolar\**  
*(Alcohol carburante, con destino a la mezcla con gasolina para los vehículos automotores)\*\* (§ 1206, 1891).*  
*INC.—Adicionado. L. 939/2004, art. 8º. El biocombustible de origen vegetal o animal para uso en motores diesel de producción nacional con destino a la mezcla con ACPM estará exento del impuesto a las ventas.*

*\*Los cuadernos de tipo escolar de la partida 48.20 del arancel de aduanas, se encontraban ubicados en el artículo 481 del estatuto tributario, con calidad de bien exento del impuesto sobre las ventas*

*\*\*El texto señalado entre paréntesis se entiende derogado tácitamente por el artículo 11 de la Ley 863 de 2003, que lo adicionó al literal d) del artículo 481 del estatuto tributario, conservando la calidad de bien exento del impuesto sobre las ventas, con derecho a devolución de impuestos.*

Por la naturaleza de los bienes exentos previstos en la disposición mencionada, la Ley les ha dado un tratamiento especial, dado que se encuentran gravados con Impuesto sobre las Ventas a una tarifa de cero (0), es decir, exonerados del tributo.

El productor de dichos bienes, adquiere la calidad de responsable del impuesto, con derecho a la devolución del IVA repercutido por los agentes económicos que le preceden, o sea, a descontar los impuestos causados en la adquisición de bienes y servicios, cuando constituyan costo o gasto para producirlos.

En cuanto a quienes se les devuelve los saldos a favor provenientes de la aplicación de los impuestos descontables, el párrafo 1° del artículo 850 del Estatuto Tributario (modificado por el artículo 67 de la Ley 788 de 2002) expresa que *“Cuando se trate de responsables del impuesto sobre las ventas, **la devolución de saldos originados en la declaración del impuesto sobre las ventas, sólo podrá ser solicitada por aquellos responsables de los bienes y servicios de que trata el artículo 481, por los productores de los bienes exentos a que se refiere el artículo 477 y por aquellos que hayan sido objeto de retención.*** (Negrilla fuera de texto).

Así las cosas, la Sala observa que el fin buscado por el legislador tributario en el artículo 477 en comento, se circunscribe a que bienes considerados como parte integrante de la canasta familiar de los

colombianos, que estaban consagrados como excluidos del IVA en el artículo 424 ib. [antes de la modificación realizada por el artículo 31 de la Ley 788 de 2002 al art. 477 del E.T.], pasaron a la modalidad de exentos (con tarifa cero), para que el consumidor final no se viera afectado con un tributo que aumentara su valor, y el productor de ellos obtuviera la devolución del IVA que cancelara en el ciclo productivo para la obtención del bien.

Es así como en los antecedentes que precedieron la expedición de la Ley 788 de 2002 [art.31],<sup>2</sup> se lee: *“Eliminar el concepto de bienes excluidos en IVA, puesto que en las líneas de producción el peso del IVA es trasladado totalmente al consumidor final, quien tiene que pagar un mayor precio. Con esta propuesta los bienes excluidos pasan a la categoría de exentos (con tarifa 0), de tal manera que siempre se pueda deducir el IVA pagado contra el IVA generado sin que el costo total se traslade al producto.”*

Una situación diferente ocurre con los bienes excluidos, cuya enajenación no se enmarca como hecho generador del impuesto (art. 420 E.T.), pero el IVA repercutido en su fabricación o consecución del producto, se refleja como un mayor valor del costo.

De todas maneras no sobra señalar que el artículo 493 ib., dispone que *“en ningún caso el impuesto a las ventas que deba ser tratado como*

---

<sup>2</sup> Proyecto de Ley No. 080 de 2002, Cámara de Representantes, Gaceta del Congreso No. 537 del 22 de noviembre de 2002, página 9.

*descuento, podrá ser tomado como costo o gasto en el impuesto sobre la renta”.*

Ahora bien, el Gobierno Nacional en desarrollo del artículo 477 ib, expidió el Decreto 1949 de julio 11 de 2003, que reza:

*DECRETO NÚMERO 1949 DE 2003  
(Julio 14)*

*“Por el cual se reglamenta parcialmente el artículo 477 del Estatuto Tributario”.*

*El Presidente de la República de Colombia, en ejercicio de las facultades constitucionales y legales, en especial de las conferidas en el numeral 11 del artículo 189 de la Constitución Política y en desarrollo de lo previsto en el artículo 477 del estatuto tributario,*

*DECRETA:*

*ART. 1º—Responsables con derecho a devolución. Tienen derecho a devolución del impuesto sobre las ventas pagado por la adquisición de bienes y servicios gravados que constituyan costo o gasto de su producción, los productores de los nuevos bienes exentos señalados en el artículo 477 del estatuto tributario, así:*

*a) En relación con las carnes, el productor dueño de los animales que los sacrifique o haga sacrificar y comercialice las carnes o los despojos comestibles producto del sacrificio, calificados como exentos del impuesto sobre las ventas. Igualmente, el pescador que comercialice los pescados y carnes de pescado calificadas como exentas del impuesto sobre las ventas, excepto el atún blanco, de aleta amarilla y de aleta azul o común, clasificables en las subpartidas 03.03.41.00.00, 03.03.42.00.00 y 03.03.45.00.00 del arancel de aduanas, los cuales se encuentran excluidos del impuesto;*

*b) En relación con la leche clasificada por la partida arancelaria 04.01, es productor para estos efectos el ganadero que produce y vende la leche. Respecto de la leche clasificada por la partida arancelaria 04.02, lo será el industrial que realice el proceso industrial correspondiente.*

*c) En relación con los huevos, el avicultor que desarrolle el proceso y los comercialice.*

*PAR.—El simple comercializador de los bienes calificados como exentos no es responsable del impuesto sobre las ventas.*

*ART. 2º—Retención del impuesto sobre las ventas al 2%. El impuesto sobre las ventas generado al momento del sacrificio en cabeza del dueño de los*

*animales a la tarifa del 2%, deberá ser causado y asumido por el mismo responsable del impuesto perteneciente al régimen común, aplicando el porcentaje previsto en el artículo 437-1 del estatuto tributario. El impuesto así retenido deberá ser declarado en el mes de su causación y podrá ser tratado como descontable en el bimestre de su causación o en uno de los dos bimestres subsiguientes.*

*ART. 3º—Servicio de faenamiento. El servicio de sacrificio o procesamiento de los animales a que se refiere el artículo 468-2 del estatuto tributario, que se contrate con terceras personas, se considera servicio intermedio de la producción de carne y en consecuencia se encuentra exento del impuesto sobre las ventas, sin derecho a devolución por no formar parte de los bienes y servicios a que se refiere el artículo 481 ibídem.*

*ART. 4º—Procesos de producción. Cuando una persona realice los varios procesos requeridos para la cría, el levante y el engorde o la ceba de los animales, cuyas carnes y despojos comestibles son exentos del impuesto sobre las ventas, tiene derecho a solicitar como impuesto descontable la totalidad del impuesto pagado por los bienes y servicios gravados que constituyan costo o gasto para la producción y comercialización de los bienes exentos, observando la oportunidad consagrada en el artículo 496 del estatuto tributario.*

*PAR.—(Derogado). \* Cuando dentro del proceso de cría, levante y engorde o ceba de los animales, se produzca integralmente el concentrado o alimento para los mismos, el impuesto descontable respecto de este proceso será el que corresponda a la tarifa del producto que se retire de los inventarios.*

*\*(Nota: Derogado por el Decreto 3731 de 2005 artículo 1º del Ministerio de Hacienda y Crédito Público)*

*ART. 5º—Productores de huevos. Los productores de huevos tienen derecho a tratar como descontable el impuesto sobre las ventas pagado sobre bienes y servicios que constituyan costo o gasto necesario para el desarrollo del proceso de producción y comercialización por parte del avicultor.*

*ART. 6º—Vigencia. El presente decreto rige a partir de la fecha de su publicación. (subrayado fuera de texto)*

De la lectura del Decreto transcrito, se infiere que tienen derecho a la devolución del Impuesto sobre las Ventas pagado en la adquisición de bienes y servicios gravados que constituyan costo o gasto de producción, los siguientes:

- En relación con las carnes, el productor dueño de los animales que los sacrifique o haga sacrificar y comercialice las carnes o productos comestibles producto del sacrificio.
- El pescador que comercialice los pescados y carnes de pescado, excepto el atún que esté clasificado como bien excluido.
- El ganadero que produce y vende leche y el industrial que la enajena concentrada o con adición de azúcar u otro endulcolorante.
- Y en relación con los huevos, el avicultor que desarrolle el proceso y los comercialice.

El artículo 4° se refiere a los procesos de producción requeridos para la cría, levante y engorde o ceba de animales, cuyas carnes y despojos comestibles son exentos de IVA, en donde la totalidad de los impuestos pagados por los bienes y servicios gravados que constituyan costo o gasto para su producción y comercialización, son impuestos descontables.

Sin embargo, en el párrafo de la misma disposición, se establece que la producción integral del concentrado o alimento, sólo otorga el derecho a un impuesto descontable que corresponda a la tarifa del producto retirado del inventario. Y de acuerdo con el artículo 468-1 del E.T.[modificado por el art. 34 de la Ley 788 de 2002], las preparaciones del tipo de las utilizadas para la alimentación de los animales, están gravadas a la tarifa del diez por ciento (10%).

Lo anterior significa que si bien el productor de bienes exentos como carnes, pescados y huevos de que trata el artículo 477 del Ordenamiento Tributario, que adquiera insumos gravados a la tarifa del 16% necesarios para la elaboración del concentrado o alimento para el proceso de cría, levante, engorde o ceba de los animales, que constituyen impuestos descontables, con la prerrogativa de solicitar su devolución total por mandato legal, con el presupuesto contemplado en el párrafo del artículo 4° del Decreto 1949 de 2003, sólo puede obtener el reintegro del 10%, correspondiente a la aplicación de la tarifa para esa clase de bien, al calificarlo como un “retiro de inventarios”, o en otras palabras, un hecho considerado como venta o “autoconsumo”, de ahí, que la diferencia del 6% necesariamente vaya a ser parte del costo del producto final.

Contrario a lo expuesto por la Administración cuando indica que la fabricación del concentrado y posterior utilización constituye un retiro de inventarios, la Sala precisa que ello solo sería así, si el producto sin transformar fuera vendido directamente. De otro lado, esta Corporación no encuentra que el productor realice un “retiro de inventarios” como tal, al producir el alimento suministrado a los animales, puesto que a luz del artículo 421 literal b) ib., la figura opera asimilándose a una “venta”, con la causación del IVA correspondiente, también cuando el responsable dispone de los bienes corporales muebles para su propio uso o para que forme parte de los activos fijos de la empresa, es decir, los desafecta o destina para fines distintos de la cadena productiva a la

que se integran, cosa que no sucede en el caso en estudio, como quiera que lo que hace es involucrar al proceso productivo una serie de insumos, entre ellos, los concentrados que fabrica, con un fin específico, la obtención del bien exento del Impuesto sobre las Ventas.

Es por ello, que no tiene cabida la posición de la entidad demandada referente a que el reglamentario buscaba solucionar la inequidad existente entre quienes adquieren el concentrado o alimento para animales al 10% y quienes lo fabrican, de una parte porque la ley no realizó esa clase de distinciones, y de otra, porque cercena sin asidero legal la posibilidad de que el total de IVA pagado sea devuelto al productor del bien exento, con la obvia consecuencia de que incrementa el valor del producto, por lo que a la larga ocasiona que se incumpla con el objetivo perseguido por el legislador al exencionar bienes que hacen parte de la canasta familiar [carne, leche huevos], que es devolver el IVA que el responsable haya pagado en el ciclo económico dirigido a la obtención del producto, con el fin de no afectar con el gravamen al consumidor.

Así las cosas, el párrafo cuestionado excedió el ámbito legal al que debía sujetarse, en la medida en que limitó el derecho a los productores de los bienes de que trata el artículo 477 del Estatuto Tributario, a obtener la totalidad del IVA descontable, lo que deviene en

una vulneración directa de la facultad constitucional concedida al gobierno en el artículo 189 numeral 11 de la Carta Política.

En efecto, la potestad reglamentaria constitucional, como se ha expresado jurisprudencialmente, no está concebida para que el ejecutivo cambie el sentido del texto legal o pretenda incluir aspectos que el legislador no previó, porque su labor está encaminada al desarrollo y cumplida ejecución de la Ley, bajo los parámetros que allí le sean trazados.

En consecuencia, por lo analizado la Sala estima que el párrafo del artículo 4° del Decreto 1949 de 2003, desbordó el alcance previsto en la norma de rango legal, se declarará su nulidad.

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

**F A L L A :**

***ANÚLASE*** el párrafo del artículo 4° del Decreto 1949 de 2003.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Cúmplase.

La anterior providencia fue discutida y aprobada en la sesión de la fecha.

JUAN ANGEL PALACIO HINCAPIE  
Presidente de la Sección

LIGIA LOPEZ DIAZ

MARIA INES ORTIZ BARBOSA

HECTOR J. ROMERO DIAZ

Apoderados:       MARIA NELLY MANTILLA DE CASTIBLANCO  
                          ESPERANZA LUQUE RUSINQUE  
                          ANA MARÍA DEL PILAR NIETO NIETO

UNICA INSTANCIA

Se declara la nulidad del párrafo del artículo 4° del Decreto 1949 de 2003, al desbordar el alcance legal del artículo 477 del Estatuto Tributario.

ED

