

Sentencia C-289/02

INHIBICION DE LA CORTE CONSTITUCIONAL-No mención de otras disposiciones legales consideradas inconstitucionales

INHIBICION DE LA CORTE CONSTITUCIONAL-Necesidad de identificar normas legales de las cuales se derivan efectos considerados inconstitucionales

INHIBICION DE LA CORTE CONSTITUCIONAL-No integración de proposiciones jurídicas

PROPOSICION JURIDICA COMPLETA-Integración

INHIBICION DE LA CORTE CONSTITUCIONAL-No sustentación jurídica de relación entre disposición acusada y efectos inconstitucionales

Referencia: expediente D-3747

Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 4 del Decreto 624 de 1989 (Estatuto Tributario).

Demandante: Miguel Herrera Parga

Magistrado Ponente:

Dr. RODRIGO ESCOBAR GIL

Bogotá D.C., veintitrés (23) de abril de dos mil dos (2002).

I. ANTECEDENTES

El ciudadano Miguel Herrera Parga, en ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad consagrada en los artículos 241 y 242 de la Constitución Política, demandó la inexecuibilidad del artículo 4 del Decreto 624 de 1989 (Estatuto Tributario) .

Una vez cumplidos los trámites previstos en el artículo 242 de la Constitución y en el Decreto 2067 de 1991, procede la Corte a resolver sobre la demanda de la referencia.

II. TEXTO DE LA NORMA ACUSADA

El texto de la disposición demandada es el siguiente:

“Decreto 624 de 1989

“Artículo 4 -Sinónimos. Para los fines del impuesto sobre las ventas se consideran sinónimos los términos contribuyente y responsable.”

III. LA DEMANDA

1. Normas constitucionales que se consideran infringidas

Considera el demandante que la disposición acusada vulnera los artículos 6º, 13, 28, 29, 95-5 y 363 de la Constitución Política.

2. Fundamentos de la demanda

2.1 Cargos por violación del artículo 6º de la Constitución

El artículo 6º Superior establece los lineamientos de la responsabilidad de los particulares, señalando que estos sólo son responsables por infringir la Constitución y la ley; lo cual supone que el Estado sólo puede responsabilizar a cada persona por su conducta individual.

Al asimilar los términos contribuyente y responsable para efectos del impuesto sobre las ventas, la norma demandada, hace que todas las consecuencias legales, económicas y penales recaigan en cabeza del responsable del pago del impuesto.

Considera que, como consecuencia de la equivalencia que el artículo demandado consagra, desde el momento en que el responsable presenta la declaración del impuesto a las ventas, el contribuyente queda liberado totalmente de la responsabilidad penal, la cual ha sido trasladada al responsable.

2.2 Cargos por violación del artículo 28

En su concepto la norma acusada viola el artículo 28 de la Constitución, puesto que al

establecer la equivalencia de los términos contribuyente y responsable para efectos del impuesto a las ventas, está estableciendo la pena de prisión por deudas ajenas.

Señala que en virtud de dicha asimilación a partir del momento de presentación de la declaración, el responsable es tratado como un contribuyente, ya que se le hace responsable del pago del tributo mismo.

2.3 Cargos por violación del artículo 29

En consideración del accionante la norma demandada vulnera el derecho al debido proceso, creando para el responsable una deuda en y una serie de sanciones sin que en la realización del hecho penalizado haya concurrido su voluntad. Sin tener en cuenta si hubo apropiación, o si dichas sumas mejoraron su balance patrimonial.

Igualmente afirma que en el caso de ventas a plazo (60 a 90 días) por la aplicación el sistema de causación del impuesto sobre las ventas tipo IVA, cuando se recibe efectivamente el dinero que se recauda, éste ya se encuentra afectado por los intereses.

2.4 Cargos por violación del artículo 363

Afirma que la norma demandada viola los principios de equidad, igualdad y proporcionalidad, ya que al asimilar las figuras del contribuyente y el responsable, "le está trasladando a éste último cargas en exceso" ya que debe responder ante el Estado por el incumplimiento ajeno, aun cuando el incumplido sea el Estado.

IV. INTERVENCIONES

1. Intervención del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

La ciudadana Ana Isabel Camargo Angel presentó escrito de intervención representando al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en el cual solicita que la disposición acusada se declare exequible, con base en las siguientes consideraciones:

-El legislador, dentro de su potestad de configuración normativa en materia tributaria, efectuó la equivalencia entre el responsable y el contribuyente para efectos del IVA, con el objeto de facilitar el manejo del tributo ya que, por tener dicho impuesto una naturaleza de gravamen indirecto bajo la modalidad de la imposición general al consumo, requería de la consolidación de un engranaje que lo hiciera viable, como es el de “regular en cabeza del comerciante el recaudo del valor del impuesto recaído sobre los bienes y servicios adquiridos”.

- Considera que la asimilación prevista en el artículo acusado no le está atribuyendo responsabilidades distintas a las que ya tiene quien importa, vende o presta servicios sujetos al gravamen del impuesto a las ventas, en cumplimiento de la función pública de recaudarlo, consagradas en el artículo 437 del Estatuto Tributario. Por lo tanto, no es de recibo el argumento según el cual la asimilación ente los términos contribuyente y responsable genere las supuestas responsabilidades de carácter civil y penal planteadas por el actor para sustentar la violación del artículo 28 Superior ya que esta sinonimia “no afecta más allá de las obligaciones que éste [el vendedor] debe cumplir, ya que los supuestos fácticos de incurrir hasta en sanciones penales, sólo se derivan del incumplimiento de los deberes que el mismo legislador señaló, como por ejemplo no cobrar el Iva o cobrarlo y no consignarlo.”

Agregando posteriormente que “[e]n el mismo sentido, se encuentra lo normado en el artículo 2º ibídem, de donde claramente se desprende que el hecho generador de la obligación sustancial es lo que determina al contribuyente o responsable directo del pago” y que “la asimilación del artículo 4º materia de la litis, está dada en razón a que el Estado le asigna a quien vende o presta servicios sujetos al gravamen del Iva, el cumplimiento de una función pública, hecho que excluye las supuestas figuras de carácter civil planteadas por el actor en el escrito de demanda”.

- En cuanto al IVA no recaudado, manifiesta que no es explicable cómo, si en acato a las premisas que enmarcan la responsabilidad de recaudar el impuesto, incluyéndolo como parte del precio, el responsable lo ha facturado en los porcentajes señalados en las disposiciones tributarias y lo incluye en la declaración del respectivo bimestre, existan sumas sin recaudar, pues esta hipótesis sólo llevaría a pensar que quien tiene la función de recaudar el impuesto no cumplió con su obligación, y por lo tanto, debe ser sancionado.

2. Concepto del Instituto Colombiano de Derecho Tributario.

El experto técnico solicita que se declare la exequibilidad de la norma acusada, con base en las siguientes consideraciones:

-En su concepto, a diferencia de lo que señala el accionante, el denominado “responsable” del IVA por la ley no es un mero recaudador del impuesto, sino que, de acuerdo con la estructura prevista para el impuesto sobre las ventas, se comporta como un verdadero sujeto pasivo titular del hecho gravado, previsto en la ley (importaciones, venta de bienes, prestación de servicios), “cuya deuda se determina por la diferencia entre el impuesto que debe cobrar o transferir vía precio menos los impuestos que ha asumido con ocasión de las compras de bienes o servicios gravados con el mismo impuesto, con el fin de tributar únicamente sobre el valor agregado que haya aplicado en dicha operación”. De lo anterior concluye que si bien el IVA se encuentra catalogado como un impuesto de consumo, no es el consumidor final el único obligado al gravamen, sino que también lo son todos aquellos intervinientes en la cadena de agregación de valor del bien o servicio de que se trate.

-De esta manera, afirma que no existe ninguna analogía en el texto de la norma demandada, como tampoco se están trasladando responsabilidades de terceros en cabeza del responsable, ya que la obligación principal se traba entre el Estado y él, quien resulta siendo el verdadero deudor legal del impuesto.

V. CONCEPTO DEL PROCURADOR

El representante del Ministerio Público solicita se declare la exequibilidad de la norma demandada. Afirma que la equivalencia entre contribuyente y responsable no vulnera los principios de equidad, igualdad y proporcionalidad tributaria, pues como el IVA se aplica en cada fase de la producción de un bien o servicio, todos aquellos que intervienen en la cadena de agregación de valor son a la vez responsables y contribuyentes del impuesto. Además el legislador distinguió entre las obligaciones del contribuyente y las del responsable, por lo que el incumplimiento de alguna de ellas generará las respectivas consecuencias para quien ha incurrido en la omisión.

Señala igualmente, que aunque en estricto sentido, el responsable no es el sujeto pasivo de la obligación tributaria sustancial, a éste es a quien corresponde recaudar el impuesto y

consignarlo a favor del Estado, por lo que, la acusación del actor carece de fundamento, ya que es errada su posición “fundada en que el contribuyente es el obligado a cumplir con las obligaciones señaladas en las normas tributarias para el responsable del impuesto a las ventas, sin tener en cuenta que la ley tributaria determina con claridad las obligaciones de uno y otro.”

Por otra parte, dice el concepto fiscal que no es cierto que la disposición demandada esté consagrando la prisión por deudas, pues según el artículo 402 del Código Penal, el único sujeto pasivo de la acción penal es el responsable del pago, como agente recaudador, quien está obligado a cobrar con el precio y a consignar el impuesto a favor del fisco.

VI. CONSIDERACIONES

Ineptitud sustancial de la demanda: ausencia de proposición jurídica completa como extremo sobre el cual la Corte pueda determinar si los efectos considerados inconstitucionales son predicables de la disposición demandada

Según el demandante la sinonimia legal entre el contribuyente y el responsable del impuesto a las ventas tiene como consecuencia la atribución de algunas responsabilidades del contribuyente a éste último. Alega que la atribución de responsabilidades penales, administrativas y económicas al responsable del pago del impuesto -como contribuyente por virtud de la disposición demandada- resulta inconstitucional, pues no es él quien posee la capacidad contributiva real. El sólo recibe el importe del impuesto sobre las ventas que paga el comprador, quien es el verdadero contribuyente. Sin embargo, agrega, puede ocurrir que el vendedor responsable realmente no reciba el importe del impuesto del comprador, a pesar de lo cual le serían atribuidas todas las responsabilidades antes mencionadas, por un hecho que no le es imputable.

Sin embargo, la sinonimia no tiene por sí misma las consecuencias imputadas, pues no está atribuyendo responsabilidades directamente. Estas responsabilidades no están consagradas directamente en la disposición demandada, sino que son consecuencia de su integración con otras disposiciones que, en conjunto con aquella, producen los efectos acusados. En esa medida, esta sinonimia tendría la potencialidad de producir efectos civiles y penales en cabeza de los responsables -vendedores-, en la medida en que, en conjunto con otras disposiciones, que le atribuyeran responsabilidades civiles y penales a los contribuyentes

-compradores-, y que al asimilar a los responsables con los contribuyentes, se produjeran los efectos que el demandante considera inconstitucionales.

De ser este el caso, habría sido indispensable que el demandante hubiera integrado la proposición jurídica completa. Con todo, no sólo no acusó las disposiciones que en conjunto con la disposición demandada producen los efectos que él considera inconstitucionales, sino que ni siquiera las enunció. Es decir, si bien afirmó que la disposición demandada trae consecuencias económicas y penales, no mencionó cuáles son esas otras disposiciones legales que en conjunto con la demandada producen los efectos normativos que él considera inconstitucionales. En efecto, el demandante no acusa, cita ni menciona las disposiciones por virtud de las cuales se le atribuyen responsabilidades penales, civiles o administrativas a los contribuyentes. En tal medida, no ha formulado realmente un cargo de inconstitucionalidad, pues si bien afirma que es por virtud de la sinonimia consagrada en la disposición acusada que se producen tales consecuencias, no lo sustenta adecuadamente, integrando las proposiciones jurídicas necesarias para que la Corte entre a analizar su afirmación.

La necesidad de identificar con precisión las normas legales de las cuales se derivan cada uno de los efectos enunciados por el demandante resulta de la mayor relevancia para la decisión de la Corte. Puede ocurrir que la extensión de algunos de tales efectos al responsable del impuesto -en virtud de la disposición demandada- sea inconstitucional, pero que en relación con otros efectos la norma demandada no lo sea. Por ejemplo, podría ocurrir que la atribución de efectos penales al responsable -alegada por el demandante- fuera inconstitucional, mientras que la atribución de efectos civiles resultara ajustada a la Carta.

Sin embargo, para poder identificar con precisión cada uno de los efectos que el demandante alega, y pronunciarse respecto de cada uno de ellos, habría sido necesario que el demandante integrara cada proposición jurídica completa, compuesta por el artículo que establece la sinonimia, pero además, por cada una de las disposiciones cuyos efectos, aunados a los de la sinonimia, considera inconstitucionales. Sólo así podría proceder la Corte a declarar una eventual constitucionalidad condicionada en relación con cada uno de los efectos que, por virtud de la sinonimia, la disposición extiende al responsable del impuesto.

Al no integrar estas proposiciones jurídicas, el fallo de la Corte debe ser inhibitorio por dos

razones fundamentales.

Por una parte, como ya se dijo, a pesar de que el accionante formalmente está demandando la disposición que consagra la sinonimia entre contribuyente y responsable, la acusación de inconstitucionalidad no se predica de la sinonimia en sí misma, sino de una supuesta extensión de las responsabilidades del primero de estos sujetos al segundo. Es decir, lo que se considera inexecutable es la presunta atribución de consecuencias específicas al responsable del tributo como contribuyente. En esa medida, la disposición demandada configura una proposición jurídica completa sólo en relación con cada una de las disposiciones que atribuyen responsabilidades a los contribuyentes. Sin embargo, el análisis de constitucionalidad de cada una de las consecuencias jurídicas por parte de esta Corporación, supone que también hayan sido demandadas las disposiciones que las contienen, pues su pronunciamiento versa sobre la atribución de cada uno de tales efectos al responsable del tributo.

Ahora bien, la integración de la proposición jurídica sería suficiente en la medida en que las disposiciones que no han sido integradas atribuyan responsabilidades a los contribuyentes como tales. Sólo así tendría sentido la acusación sobre la sinonimia. Sin embargo, en la medida en que las responsabilidades civiles y penales en relación con el impuesto a las ventas no estén en cabeza del contribuyente sino directamente del responsable, como realizador del hecho generador del impuesto, la demanda de la sinonimia carecería de sentido, pues serían otras las disposiciones en virtud de las cuales se estarían atribuyendo consecuencias jurídicas en cabeza de los responsables. Con todo, en la medida en que el demandante no cita las disposiciones en virtud de las cuales él afirma que se atribuyen efectos civiles y penales en cabeza de los contribuyentes, no se puede establecer si efectivamente la sinonimia está extendiendo las cargas de estos a los responsables o si son las otras disposiciones las que están atribuyendo tales efectos directamente en cabeza de los responsables. Por lo tanto, la Corte carecería de los elementos de juicio suficientes para determinar si los efectos presuntamente inconstitucionales son efectivamente consecuencia de la sinonimia o si, como lo resaltan el procurador y algunos de los intervinientes, son consecuencia de la manera como está estructurado nuestro sistema tributario.

Ahora bien, podría alegarse que la Corte puede entrar a integrar las proposiciones jurídicas completas, incorporando en su decisión aquellas normas que, conjuntamente con la

disposición acusada, producen cada uno de los efectos considerados inconstitucionales por el demandante.¹ Sin embargo, para ello habría sido indispensable que el demandante hubiera sustentado, al menos, que los efectos que él atribuye son realmente predicables de la disposición demandada.² Por el contrario, no lo hizo, y en esa medida no sustentó jurídicamente la relación que aduce que existe entre la disposición demandada y los efectos que considera inconstitucionales. Es decir, no sustentó que las cargas penales, administrativas y civiles endilgadas, son consecuencia de darle al responsable del pago del impuesto la calidad de contribuyente. Por lo tanto, la Corte se inhibirá de proferir un pronunciamiento de fondo en este caso.

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

INHIBIRSE de proferir un pronunciamiento de fondo en relación con el artículo 4º del Decreto 624 de 1989.

Cópiese, notifíquese, publíquese, comuníquese a quien corresponda, insértese en la Gaceta de la Corte Constitucional y archívese el expediente.

MARCO GERARDO MONROY CABRA

Presidente

JAIME ARAUJO RENTERIA

Magistrado

ALFREDO BELTRÁN SIERRA

Magistrado

MANUEL JOSE CEPEDA ESPINOSA

Magistrado

JAIME CORDOBA TRIVIÑO

Magistrado

RODRIGO ESCOBAR GIL

Magistrado

EDUARDO MONTEALEGRE LYNETT

Magistrado

ALVARO TAFUR GALVIS

Magistrado

CLARA INES VARGAS HERNANDEZ

Magistrada

MARTHA VICTORIA SACHICA MENDEZ

Secretaria General

LA SUSCRITA SECRETARIA GENERAL

DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

HACE CONSTAR:

Que el H. Magistrado doctor Marco Gerardo Monroy Cabra, no firma la presente sentencia por cuanto se encuentra en permiso, el cual fue debidamente autorizado por la Sala Plena.

MARTHA VICTORIA SACHICA MENDEZ

Secretaria General

1 La Corte ha establecido que la integración de la unidad normativa debe ser excepcional. Al respecto ha dicho: “Es cierto que, conforme al artículo 6º del decreto 2067 de 1991, la Corte

puede efectuar la unidad normativa en las decisiones de inexecutable, cuando ella es necesaria para evitar que el fallo sea inocuo. Sin embargo, en función del carácter participativo del proceso de control constitucional en nuestro país (CP arts 1º, 40 ord 6º y 241), la Corte considera que la realización de unidades normativas debe ser excepcional, a fin de permitir el más amplio debate ciudadano sobre las disposiciones examinadas por la Corporación.” C-221/97 (M.P. Alejandro Martínez Caballero). A su vez, en una decisión posterior, especificó aun más el evento en que la Corte puede integrar la unidad normativa: “(1) cuando la disposición demandada – en un primer evento –, o la que pretende integrarse a la proposición cuestionada – en un segundo caso –, no tiene un contenido jurídico autónomo, de forma tal que resulte absolutamente imposible comprenderla y aplicarla sin acudir al texto de la norma no demandada – en el primer caso – o de la disposición demandada – en el segundo –; (2) en aquellas circunstancias en las cuales la norma demandada se encuentra reproducida en otras disposiciones que no fueron objeto de la demandada. En estos casos, se integra la unidad normativa para impedir que el fallo resulte inocuo ; (3) en tercer lugar, procede la integración de la unidad normativa cuando, a pesar de que no se verifica ninguna de las dos causales anteriores, la disposición cuestionada está inserta en un sistema normativo que, a primera vista, genera serias dudas de constitucionalidad.” C-580/99 (M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz).

2 Con todo, la Corte ha señalado que la integración de la unidad normativa sólo procede cuando el demandante ha formulado adecuadamente el cargo, pero por cuestiones diferentes a la idoneidad del cargo, la decisión resultaría inocua: “la unidad normativa es excepcional, y sólo procede (...) cuando ella es absolutamente indispensable para pronunciarse de fondo sobre un contenido normativo que ha sido demandado en debida forma por un ciudadano.” (resaltado fuera de texto) C-320/97 (M.P. Alejandro Martínez Caballero).