

CONTROL ABSTRACTO DE INCONSTITUCIONALIDAD-Vigencia normativa como presupuesto para su estudio

La facultad de decidir sobre la constitucionalidad de las leyes, otorgada a la Corte Constitucional por el artículo 241-4 de la Constitución Política, tiene como condición indispensable que la norma demandada esté vigente y produzca efectos jurídicos.

LEY-Vigencia

La vigencia de una ley comienza, por regla general, con su promulgación y desde ese momento produce efectos jurídicos. A su vez, una ley pierde vigencia cuando es derogada o cuando se cumple la condición o el plazo que la misma ley previó para su vigencia.

DEROGATORIA DE LEY-Clases

CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD-Pronunciamiento sobre disposiciones vigentes o sobre aquellas que habiendo perdido su vigencia continúen produciendo efectos

INHIBICION DE LA CORTE CONSTITUCIONAL-Procedencia frente a norma que no se encuentra vigente ni está produciendo efectos jurídicos

## INHIBICION DE LA CORTE CONSTITUCIONAL-Carencia actual de objeto

Referencia: Expediente D-13417

Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 63 (parcial) de la Ley 1943 de 2018 “por la cual se expiden normas de financiamiento para el restablecimiento del equilibrio del presupuesto general y se dictan otras disposiciones”.

Magistrada Ponente:

CRISTINA PARDO SCHLESINGER

Bogotá, D.C., quince (15) de octubre de dos mil veinte (2020)

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en ejercicio de sus atribuciones constitucionales y en cumplimiento de los requisitos y trámites establecidos en el Decreto 2067 de 1991, profiere la presente,

SENTENCIA

## I. ANTECEDENTES

1. En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad, los ciudadanos Carolina Rozo Gutiérrez y Julián Becerra Sánchez demandaron el artículo 63 (parcial) de la Ley 1943 de 2018 “por la cual se expiden normas de financiamiento para el restablecimiento del equilibrio del presupuesto general y se dictan otras disposiciones”. La demanda fue radicada con el número D-13417.

## I. NORMA DEMANDADA

El texto de la norma demandada, según fue publicado en el Diario Oficial número 50.820 del 28 diciembre de 2018 es el siguiente:

“LEY 1943 DE 2018

Por la cual se expiden normas de financiamiento para el restablecimiento del equilibrio del presupuesto general y se dictan otras disposiciones

El Congreso de Colombia

DECRETA:

[...]

Artículo 63. Modifíquese el Capítulo 12 del Título XV [Delitos contra la Administración Pública] de la Ley 599 de 2000, el cual quedará así:

CAPÍTULO 12

De la omisión de activos, la defraudación y la promoción de estructuras de evasión tributaria

Artículo 434A. Omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes. El contribuyente que dolosamente omita activos o presente un menor valor de los activos declarados o declare pasivos inexistentes, en la declaración del impuesto sobre la renta, por un valor igual o superior a 5.000 salarios mínimos legales mensuales vigentes, y se liquide oficialmente por la autoridad tributaria un mayor valor del impuesto sobre la renta a cargo, será sancionado con pena privativa de la libertad de 48 a 108 meses de prisión y multa del 20% de los activos omitidos, del valor del pasivo inexistente o de la diferencia del valor del activo declarado por un menor valor.

El valor de los activos omitidos o de los declarados por un menor valor, será establecido de conformidad con las reglas de valoración patrimonial de activos del Estatuto Tributario, y el de los pasivos inexistentes por el valor por el que hayan sido incluidos en la declaración del impuesto sobre la renta.

Parágrafo 1°. La acción penal solo podrá iniciarse previa solicitud del Director General de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) o la autoridad competente, o su delegado o delegados especiales, siguiendo criterios de razonabilidad y proporcionalidad, expresados en la respectiva solicitud. La autoridad tributaria se abstendrá de presentar esta solicitud cuando el mayor impuesto a cargo liquidado oficialmente se genere como consecuencia de una interpretación razonable del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras declarados por el contribuyente sean completos y verdaderos.

Parágrafo 2°. La acción penal se extinguirá cuando el contribuyente presente o corrija la

declaración o declaraciones correspondientes y realice los respectivos pagos de impuestos, sanciones tributarias, intereses y multas correspondientes, y el valor de los activos omitidos, el menor valor de los activos declarados o el valor de los pasivos inexistentes, sea menor a 8.500 salarios mínimos mensuales legales vigentes.

Artículo 434B. Defraudación o evasión tributaria. Siempre que la conducta no constituya otro delito sancionado con pena mayor, el contribuyente que dolosamente, estando obligado a declarar no declare, o que en una declaración tributaria omita ingresos, o incluya costos o gastos inexistentes, o reclame créditos fiscales, retenciones o anticipos improcedentes, y se liquide oficialmente por la autoridad tributaria un mayor valor del impuesto a cargo por un valor igual o superior a 250 salarios mínimos legales mensuales vigentes e inferior a 2500 salarios mínimos legales mensuales vigentes, el contribuyente será sancionado con pena privativa de la libertad de 36 a 60 meses de prisión y multa del cincuenta por ciento (50%) del mayor valor del impuesto a cargo determinado.

Si el monto del impuesto a cargo liquidado oficialmente es superior a 2500 salarios mínimos legales mensuales vigentes e inferior a 8500 salarios mínimos legales mensuales vigentes, las penas previstas en este artículo se incrementarán en una tercera parte; en los eventos que sea superior a 8.500 salarios mínimos mensuales legales vigentes, las penas se incrementarán en la mitad.

Parágrafo 1°. La acción penal solo podrá iniciarse previa solicitud del Director General de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) o la autoridad competente, o su delegado o delegados especiales, siguiendo criterios de razonabilidad y proporcionalidad, expresados en la respectiva solicitud. La Autoridad Tributaria se abstendrá de presentar esta solicitud cuando el mayor impuesto a cargo liquidado oficialmente se genere como consecuencia de una interpretación razonable del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras declarados por el contribuyente sean completos y verdaderos.

Parágrafo 2°. La acción penal se extinguirá cuando el contribuyente presente o corrija la declaración o declaraciones correspondientes y realice los respectivos pagos de impuestos, sanciones tributarias, intereses y multas correspondientes, y el valor del mayor impuesto a cargo liquidado oficialmente, sea menor a 8500 salarios mínimos mensuales legales vigentes.”

## I. LA DEMANDA

1. Los demandantes consideran que los apartes acusados del artículo 63 de la Ley 1943 de 2018 vulneran el derecho al debido proceso y el principio de legalidad consagrados en los artículos 29 y 250 de la Constitución Política. Su objeción radica en la falta de parámetros objetivos para controlar la facultad otorgada al director de la DIAN de solicitar a la Fiscalía General de la Nación la persecución penal de los delitos tributarios. Consideran que el contenido de los párrafos primeros de los artículos 434A y 434B es demasiado abstracto y no delimita adecuadamente dicha potestad.

2. A su juicio, el hecho de que la DIAN o las autoridades tributarias competentes puedan decidir sobre el inicio de la acción penal –e incluso abstenerse de hacer tal solicitud– es una facultad inconstitucional. Sostienen que los funcionarios administrativos “carecen de independencia e imparcialidad para ejercer la facultad de solicitar el inicio de la acción penal, pues tienen un interés directo en el proceso”<sup>1</sup> y, por tanto, tienen necesariamente conflictos de interés al adoptar tal decisión. En síntesis, el reproche se basa en la falta de parámetros objetivos para controlar la facultad discrecional y absoluta entregada a las autoridades tributarias de solicitar al ente acusador la persecución de los delitos tributarios establecidos en el artículo 63 de la Ley 1943 de 2018.

## I. INTERVENCIONES

Mediante auto del 11 de septiembre de 2019 la magistrada sustanciadora admitió para su estudio la demanda de la referencia y ordenó comunicar la misma al presidente de la República, al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN– y a la Fiscalía General de la Nación (artículos 244 de la Constitución y 11 del Decreto 2067 de 1991). Así mismo, invitó a las siguientes entidades para para que, si lo estimaban conveniente, intervinieran en este proceso: Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Dejusticia – Centro de estudios de derecho, justicia y sociedad, Universidad del Rosario, Universidad Externado, Universidad Javeriana, Universidad de los Andes, Universidad Nacional y Universidad Sergio Arboleda. Por último, ordenó correr traslado al Procurador General de la Nación para que rindiera concepto sobre el asunto y fijar en lista el proceso para intervenciones ciudadanas (artículo 242 de la Constitución, numerales 1y 2). Según comunicación de la Secretaría General de la Corte Constitucional, se recibieron dentro del término los siguientes escritos de intervención:

### 1. Instituto Colombiano de Derecho Tributario

La presidenta del Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Ruth Yamile Salcedo Younes, envió a la Corte Constitucional un concepto elaborado por el Consejo Directivo del Instituto en el que recomiendan declarar exequible la norma demandada. En opinión del Instituto, el hecho de que la persecución penal de los delitos tributarios solo pueda iniciarse previa solicitud del director de la DIAN o la autoridad tributaria competente constituye una garantía para los contribuyentes. Ello debido al contenido técnico y complejo del derecho tributario, “por lo que las denuncias penales en esta materia deben estar restringidas a quien lo conoce y maneja”<sup>2</sup>.

Así mismo, el Consejo Directivo considera que la norma limita adecuadamente las

arbitrariedades al exigir que las solicitudes presentadas por las autoridades tributarias se encuentren fundamentadas en los criterios de razonabilidad y proporcionalidad. Sostiene que la norma crea un procedimiento previo al ejercicio de la acción penal y no es susceptible de ser utilizada de manera arbitraria, pues los hechos tendrán tres filtros de control: (i) la solicitud del director de la DIAN debidamente fundamentada, (ii) la investigación de la Fiscalía General de la Nación y, finalmente, la decisión (iii) del juez penal.

## 2. Universidad Sergio Arboleda<sup>3</sup>

El profesor Fernando Velásquez Velásquez, director del departamento de derecho penal de la facultad de derecho de la Universidad Sergio Arboleda, solicitó a la Corte Constitucional declarar contrarios a la Constitución los parágrafos primeros de los artículos 434A y 434B del Código Penal.

El profesor Velásquez comienza por señalar que lo cuestionable de las normas acusadas radica, primordialmente, en la atribución de competencias jurisdiccionales a funcionarios administrativos. Anota que los parágrafos demandados ponen en manos del director de la DIAN, sus delegados especiales y las autoridades tributarias competentes la potestad total de solicitar el inicio de la persecución penal de conductas que no son querellables y están sancionadas con penas relativamente altas. A su juicio, estos textos normativos desconocen el carácter oficioso de la acción penal y dejan en manos de funcionarios administrativos competencias que –por norma general y salvo casos expresamente señalados en la Constitución– son exclusivamente jurisdiccionales.

Sostiene que los dos parágrafos demandados establecen una especie de nuevo requisito de procedibilidad –diferente a la querella o a la petición especial–, en clara contravía de los artículos 29 y 250 de la Constitución y los fundamentos del proceso penal acusatorio. La potestad unilateral de solicitar el inicio de la investigación entregada a las autoridades



tributarias representa una nueva y extraña excepción al régimen oficioso de la acción penal, que no tiene relación con las razones de política criminal que han fundamentado dichas excepciones. Así las cosas, afirma que “si se quisiera que la norma fuera aplicada de forma igualitaria, todos los casos deberían ser denunciados y los dos párrafos demandados sobrarían”<sup>4</sup>.

En síntesis, el profesor Velásquez considera que la potestad “discrecional, abstracta y desdibujada” entregada a las autoridades tributarias puede convertirse en un instrumento político de presión sobre el ciudadano. Utilizada así, esta disposición desconoce la esencia misma de lo que es un Estado de derecho asentado sobre dos pilares fundamentales: la limitación de la acción gubernamental por medio de leyes y la reivindicación de una serie de derechos y libertades fundamentales de los ciudadanos.

### 3. Universidad Libre

El director y los miembros del Observatorio de Intervención Ciudadana Constitucional de la Facultad de Derecho de la Universidad Libre de Bogotá solicitaron a la Corte Constitucional declarar exequible el artículo 63 de la Ley 1943 de 2018.<sup>5</sup> Lo anterior, por considerar que la norma no reviste a la DIAN de las facultades constitucionales asignadas a la Fiscalía General de la Nación por el artículo 250 de la Constitución Política. La denuncia señalada en la norma es de carácter eminentemente contable y tiene el fin de aportar mayor acervo probatorio al ente acusador para que éste evalúe si inicia o no la acción penal.

Afirman que la “solicitud previa” del director de la DIAN o sus delegados es un requisito de procedibilidad para que la Fiscalía inicie la acción penal; sin embargo, ello no “significa que haya un prejuzgamiento o que el contribuyente que incurra en los delitos de los arts. 434 A y 434B de la Ley 599 del 2000 sea automáticamente condenado por el solo hecho de la solicitud que haga la autoridad tributaria”<sup>6</sup>. Precisan que corresponde exclusivamente a la

Fiscalía determinar el inicio de la acción penal, por lo que la mencionada solicitud que hace la DIAN o la autoridad competente debe entenderse como una denuncia.

En conclusión, los intervinientes consideran que los demandantes no realizaron un análisis sistemático del ordenamiento jurídico y, por ello, el cargo de inconstitucionalidad se basa en una interpretación errada del ejercicio de la acción penal señalada en el artículo 250 de la Constitución. Puntualmente, indican que la norma demandada no está facultando al director de la DIAN ni a sus delegados o autoridad competente a iniciar la acción penal, como si ellos fueran sus titulares, sino que establece un requisito que les permite reservarse la potestad de denunciar los delitos tributarios sin que esto afecte la función del ente acusador de decidir autónomamente si inicia o no la investigación.

#### 4. Fiscalía General de la Nación

La directora de Asuntos Jurídicos de la Fiscalía General de la Nación, Myriam Stella Ortiz Quintero, solicitó a la Corte estarse a lo resuelto en la sentencia C-557 de 2019 por configurarse la figura de cosa juzgada constitucional. Destaca que en el presente asunto se discute un cargo similar al decidido en dicho pronunciamiento. En efecto, en la sentencia C-557 de 2019 la Corte estudió la constitucionalidad de la facultad discrecional conferida a la DIAN y a las autoridades tributarias competentes de solicitar el inicio de la investigación penal de los delitos creados por el artículo 63 de la Ley 1943 de 2018. En aquella oportunidad, la Sala Plena consideró que dicha facultad no violaba el principio de legalidad en el ejercicio de la acción penal, por lo que la norma fue declarada exequible. Por consiguiente, reitera, en el presente caso la Corte Constitucional debe remitirse a lo resuelto en su fallo anterior.

#### 5. Presidencia de la República y Ministerio de Justicia y del Derecho

La secretaria jurídica del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República, Clara María González Zabala, y la apoderada del Ministerio de Justicia, Olivia Inés Reina Castillo, presentaron una intervención conjunta en la que solicitaron a esta Corporación estarse a lo resuelto en la sentencia C-557 de 2019 o, en su defecto, declarar la exequibilidad de la norma demandada. En su opinión, los demandantes plantearon el mismo cargo de inconstitucionalidad decidido por la Corte en la sentencia antes referida. De esta manera, lo que procede en el presente asunto es reconocer la existencia de la cosa juzgada en relación con los párrafos primeros de los artículos 434A y 434B, creados por la Ley 1943 de 2018, y estarse a lo resuelto.

Las intervinientes solicitan subsidiariamente a la Corte que, en caso de no reconocer la existencia de la cosa juzgada, declare exequibles las disposiciones demandadas. Sostienen que la potestad de solicitar el inicio de la acción penal se encuentra justificado en la existencia que hace la norma de fundamentar adecuadamente las solicitudes. Luego de adelantar un proceso administrativo donde se identifique la posible existencia de una evasión tributaria, la DIAN o la autoridad competente podrá solicitar al ente acusador, de acuerdo con los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, el inicio de la investigación. En tal sentido, afirman que la vaguedad de los criterios de razonabilidad y proporcionalidad consideradas como inconstitucionales por los demandantes “han sido interpretadas en repetidas oportunidades por el máximo órgano de la jurisdicción constitucional, en donde se ha concluido que estas se ajustan al ordenamiento jurídico, específicamente a la legislación penal”<sup>7</sup>.

## 6. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN–

El señor Herman Antonio González Castro, actuando como apoderado de la DIAN, solicitó a esta Corporación estarse a lo resuelto en la sentencia C-557 de 2019 o, en su defecto, declarar la exequibilidad de la norma demandada. En términos similares a la intervención conjunta presentada por la Presidencia de la República y el Ministerio de Justicia, el

representante de la DIAN considera que en el presente caso se configura la cosa juzgada constitucional. Así mismo, y en caso de que la Corte no considere estarse a lo resuelto en la sentencia C-557 de 2019, el interviniente solicita que se declaren exequibles las disposiciones demandadas.

Sobre este último punto, sostiene que la norma acusada no transfiere a la DIAN o a la autoridad competente las facultades de investigación y acusación de los delitos creados en los artículos 434A y 434B del Código Penal. Por el contrario, la finalidad de la norma es que las autoridades tributarias pongan en conocimiento de la Fiscalía los hechos descritos en los tipos penales. La norma acusada simplemente prevé una condición de procedibilidad en el ejercicio de la acción penal, que se materializa en la solicitud previa como requisito para iniciar la investigación de los hechos por parte del ente acusador. En ese sentido, lejos de vulnerar el principio de legalidad, “la disposición demandada genera una colaboración armónica entre los diferentes órganos estatales en el propósito común de cumplir con las finalidades del Estado”<sup>8</sup>.

#### 7. Estudiantes de la Universidad de la Amazonía (primer grupo de intervinientes)<sup>9</sup>

Los estudiantes de la Universidad de la Amazonia, actuando en calidad de ciudadanos, solicitaron a la Corte Constitucional declarar la constitucionalidad de las disposiciones acusadas del artículo 63 de la Ley 1943 de 2018. Sostienen que los demandantes se equivocaron al señalar que la facultad conferida a las autoridades tributarias relacionadas con el inicio de la acción penal no tiene límites. Afirman que la norma establece dos límites específicos: (i) en primer lugar, la solicitud solo puede ser presentada por el director de la DIAN o la autoridad tributaria competente y, (ii) en segundo lugar, “la necesidad de una querrela, por lo que previo a solicitar el inicio de la acción penal, los funcionarios deben llegar a la conclusión de que efectivamente dentro de la información tributaria allegada existen errores e inconsistencias que ameritan la intervención de la Fiscalía General de la Nación”<sup>10</sup>.

#### 8. Estudiantes de la Universidad de la Amazonía (segundo grupo de intervinientes)<sup>11</sup>

Los estudiantes de la Universidad de la Amazonia, actuando en calidad de ciudadanos, solicitaron a la Corte Constitucional declararse inhibida para pronunciarse de fondo sobre la constitucionalidad de las disposiciones acusadas. Luego de explicar los requisitos que deben cumplir los cargos de una demanda de inconstitucionalidad, consideraron llanamente que “los argumentos expuestos por los demandantes son insuficientes para desvirtuar la presunción de constitucionalidad que ampara la norma demandada y no cumplen con los requisitos establecidos en la jurisprudencia constitucional”<sup>12</sup>.

#### 9. Angélica Torres y otros<sup>13</sup>

Los intervinientes solicitan a la Corte Constitucional declarar exequible los parágrafos primeros de los artículos 434A y 434B del Código Penal, creados por el artículo 63 de la Ley 1948 de 2018. Señalan que la norma acusada defiende los derechos del contribuyente, pues impide a la Fiscalía General de la Nación iniciar la acción penal pese a tener conocimiento de la conducta punible. En efecto, la norma acusada dispone que la investigación penal solo puede adelantarse en caso de que el director de la DIAN o la autoridad tributaria competente considere razonable y proporcional presentar la solicitud al ente acusador. Esta disposición no es una intromisión en el ámbito de competencias de una autoridad sobre la otra, sino simplemente crea la necesidad de fundamentar adecuadamente la denuncia sobre la posible comisión de un delito tributario.

#### 10. Luis Fernando Piñeros Mendoza y otros<sup>14</sup>

Los intervinientes solicitan a la Corte Constitucional declarar la constitucionalidad de la

norma acusada. En sentido similar a la intervención anterior, los ciudadanos consideran que los parágrafos primeros de los artículos 434A y 434B del Código Penal buscan garantizar los derechos del contribuyente, pues la acción penal no puede ser iniciada a pesar de que la Fiscalía General de la Nación tenga conocimiento de la conducta punible. Esto se debe a que en esta materia tributaria “el director de la DIAN o sus delegados son la máxima autoridad, y, por ende, tienen plenas competencias para decidir sobre estos temas”<sup>15</sup>.

## I. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN

Mediante escrito recibido en la Secretaría General de la Corte Constitucional, el Procurador General de la Nación solicitó a la Corte Constitucional estarse a lo resuelto en la sentencia C-481 de 2019, en la que la Corte declaró inexecutable la Ley 1943 de 2018 por vicios de trámite en su procedimiento. Los efectos de esta decisión fueron diferidos por la Corte hasta el 1 de enero de 2020 con el fin de evitar un impacto grave al equilibrio fiscal del Estado. Por este motivo, al encontrarse actualmente cumplido dicho plazo, corresponde en este caso abstenerse de adelantar nuevamente el control de constitucionalidad y decidir de conformidad con la mencionada sentencia.

## I. CONSIDERACIONES

### 1. Competencia

De conformidad con lo dispuesto en el numeral 1º del artículo 241 de la Constitución, la Corte Constitucional es competente, para pronunciarse sobre la demanda de inconstitucionalidad presentada.

## 1. Asunto puesto a consideración de la Corte Constitucional y breve resumen de las intervenciones

Los demandantes consideran que los apartes acusados del artículo 63 de la Ley 1943 de 2018 vulneran el artículo 29 de la Constitución Política (principio de legalidad y derecho al debido proceso) por no establecer parámetros objetivos a la facultad exclusiva de la DIAN o la autoridad tributaria competente de solicitar el inicio de la acción penal. Los intervinientes, por su parte, no comparten una posición homogénea. Mientras que algunos solicitan que la Corte declare exequible la norma demandada o resuelva estarse a lo resuelto en la sentencia C-557 de 2019, otros consideran que esta norma debe ser declarada inconstitucional. Finalmente, el Ministerio Público solicita estarse a lo resuelto en la sentencia C-481 de 2019 en la que se declaró inexecutable la Ley 1943 de 2018 en su integridad.

A continuación, la Corte (i) expondrá brevemente el precedente constitucional sobre el control de constitucionalidad de las leyes derogadas o declaradas inexecutable, pero luego (ii) estudiar la vigencia actual de la norma demandada como presupuesto para pronunciarse de fondo.

### 1. Cuestión previa: competencia de la Corte Constitucional para pronunciarse sobre una norma que no se encuentra vigente

La facultad de decidir sobre la constitucionalidad de las leyes, otorgada a la Corte Constitucional por el artículo 241-4 de la Constitución Política, tiene como condición indispensable que la norma demandada esté vigente y produzca efectos jurídicos.<sup>16</sup> El control de constitucionalidad es una comparación que hace la Corte entre las normas con rango de ley y la Constitución, y su objetivo es retirar del ordenamiento jurídico las normas que resulten incompatibles con el texto superior. En ese sentido, un presupuesto para el ejercicio de dicha competencia “consiste en que las disposiciones demandadas se encuentren vigentes o, en el evento de estar derogadas, que continúen produciendo efectos jurídicos,

(...) de lo contrario no habría objeto de análisis y la decisión tendría que ser inhibitoria.”<sup>17</sup> La vigencia de una norma es, en suma, el presupuesto de la competencia de la Corte, por lo que tal verificación constituye una etapa previa e ineludible del control de constitucionalidad.<sup>18</sup>

La vigencia de una ley comienza, por regla general, con su promulgación y desde ese momento produce efectos jurídicos.<sup>19</sup> A su vez, una ley pierde vigencia cuando es derogada o cuando se cumple la condición o el plazo que la misma ley previó para su vigencia.<sup>20</sup> Esta derogatoria, según lo ha explicado la jurisprudencia, puede ser expresa, tácita o integral. Es expresa cuando la nueva ley advierte explícitamente en su texto que deroga una u otras leyes anteriores.<sup>21</sup> Es tácita cuando la nueva ley, sin señalarlo en su texto, resulta claramente incompatible con una ley anterior.<sup>22</sup> Por su parte, la derogatoria es integral cuando el legislador regula íntegramente la materia a la cual se refiere la ley anterior, de modo que, aunque no existe contradicción aparente entre una y otra ley, su contenido queda enteramente subsumido en las nuevas reglas que ésta instaaura.<sup>23</sup> Por último, la Corte ha considerado a la subrogación como una modalidad de la derogatoria y la ha definido como la sustitución de una norma por otra posterior de igual jerarquía y similar o idéntico contenido.<sup>24</sup>

La vigencia de una norma es, entonces, el presupuesto para que produzca efectos jurídicos, por lo que el control de constitucionalidad sólo procede respecto de leyes que no han sido derogadas. No obstante, excepcionalmente puede suceder que una ley derogada siga produciendo efectos en el ordenamiento jurídico. En estos eventos, esta Corporación ha admitido la posibilidad de pronunciarse sobre disposiciones derogadas que, a pesar de ello, continúan surtiendo efectos o que pueden llegar a producirlos en el futuro.<sup>25</sup> Al respecto, en la sentencia C-305 de 2019 la Sala Plena precisó:

“El hecho de que la norma derogada continúe produciendo efectos jurídicos es, entonces, lo que justifica que la Corte se pronuncie incluso sobre la exequibilidad de las normas derogadas, con el fin de hacer cesar dichos efectos, cuando estos son contrarios a la



Constitución. Sobre el particular, si bien este examen es posible, siempre se requiere que los alcances ultractivos de la norma derogada puedan ser verificados, toda vez que si la norma demandada no tiene eficacia jurídica actual no habría objeto de análisis y la decisión sería por completo inocua.”

Cabe anotar que los efectos jurídicos de una ley también terminan cuando es declarada inexecutable por la Corte Constitucional.<sup>26</sup> La derogatoria, por un lado, es la cesación de la vigencia de una disposición como efecto de la expedición de una norma posterior. Este fenómeno responde a criterios de oportunidad política libremente evaluados por el legislador.<sup>27</sup> Por otro lado, una norma también puede perder vigencia cuando es declarada inexecutable como consecuencia de una acción pública de inconstitucionalidad. En efecto, una demanda ciudadana contra una ley por cargos referidos a su contenido material o a vicios en su procedimiento puede llevar a que la Corte retire dicha norma del ordenamiento si encuentra que sus efectos son contrarios a la Constitución.<sup>28</sup>

De cualquier forma, carece de sentido que la Corte se pronuncie de fondo sobre una norma que ha desaparecido del ordenamiento y no produce efectos jurídicos al momento de tomar su decisión.<sup>29</sup>

La decisión inhibitoria en caso de que la norma objeto de estudio no se encuentre vigente ni produzca efectos jurídicos comprobables busca racionalizar el ejercicio de la administración de justicia. Este razonamiento proviene de una de las primeras sentencias de constitucionalidad en donde la Corte se preguntó si era necesario pronunciarse de fondo en “todos los casos”. En dicha decisión se señaló que algunos casos no justifican un pronunciamiento de fondo, ya que “no resulta lógico que se retire del orden jurídico lo que no existe, porque con antelación fue retirado por voluntad propia del legislador al haber derogado o modificado los preceptos demandados”<sup>30</sup>. Desde entonces, la jurisprudencia ha reiterado la importancia de concentrar sus pronunciamientos en los asuntos que suponen una amenaza o vulneración actual y efectiva a la integridad y supremacía de la Constitución,

y abstenerse de destinar sus esfuerzos a los problemas simplemente teóricos o puramente académicos.<sup>31</sup>

En síntesis, la vigencia y el alcance de los efectos jurídicos de una norma es un asunto central para determinar la competencia de esta Corporación al momento de resolver una demanda de inconstitucionalidad. La jurisprudencia constitucional es clara al señalar que si el precepto demandado no está vigente ni produce efectos jurídicos al momento de proferir el fallo, la Corte debe inhibirse de adelantar el respectivo juicio de constitucionalidad. Por el contrario, en el evento en que exista una duda seria y razonable sobre la derogatoria de la norma y sus efectos, la Corte deberá emitir un fallo de fondo. En pocas palabras, “sólo en la medida en que la norma enjuiciada haya desaparecido del ordenamiento jurídico y no se encuentre produciendo efectos jurídicos puede la Corte acudir a la figura de la sustracción de materia o carencia actual de objeto”<sup>32</sup>.

4. Carencia actual de objeto por dirigirse la acción pública contra una disposición que actualmente no produce efectos jurídicos

El Ministerio Público y varios de los intervinientes llamaron la atención sobre la existencia de fallos anteriores que condicionan la decisión de la Corte Constitucional en el presente asunto. En opinión del Procurador General de la Nación, la Corte debe estarse a lo resuelto en la sentencia C-481 de 2019 que declaró inexecutable en su totalidad la Ley 1943 de 2018. Por su parte, la Fiscalía General de la Nación, la DIAN y el Ministerio de Justicia, entre otros, consideran que la Corte debe estarse a lo resuelto en la sentencia C-557 de 2019, que declaró exequibles los párrafos primeros de los artículos 434A y 434B luego de estudiar cargos muy similares a los presentados en el presente proceso. La Sala Plena considera, no obstante, que antes de entrar a verificar la existencia de la cosa juzgada constitucional debe determinar la vigencia de la norma demandada como presupuesto previo y necesario para definir la naturaleza de su pronunciamiento.

En los casos donde se han presentado transformaciones legislativas durante el proceso de control de constitucionalidad, la jurisprudencia ha reiterado de manera pacífica –como se explicó en la parte motiva– que el primer punto de análisis debe estar enfocado en establecer la vigencia de las disposiciones demandadas. La metodología de análisis debe iniciar necesariamente con la comprobación de si ha ocurrido o no el fenómeno de la derogatoria explícita, tácita, integral o la subrogación. Luego debe verificarse si, aun en presencia de alguna de estas situaciones, la norma derogada o subrogada sigue produciendo efectos jurídicos. Una vez comprobado alguno de los anteriores supuestos (que la norma esté vigente o que, pese a estar derogada, sigue produciendo efectos jurídicos) la Corte Constitucional es competente para iniciar el juicio de constitucionalidad.<sup>33</sup>

Expuesto lo anterior, le corresponde ahora a la Sala Plena analizar la vigencia de las disposiciones demandadas a efectos de verificar su competencia en el presente asunto.

#### Vigencia de la norma demandada

El artículo 63 de la Ley 1943 de 2018 modificó un delito tributario preexistente e introdujo uno nuevo en el Capítulo 12 del Título XV del Código Penal (Ley 599 de 2000). En efecto, esta disposición (i) modificó el artículo 434A (omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes) y (ii) adicionó el artículo 434B (defraudación o evasión tributaria). En los párrafos primeros de estos delitos se creó la siguiente facultad: “La acción penal solo podrá iniciarse previa solicitud el Director General de la DIAN o la autoridad competente, o su delegado o delegados especiales (...)”. Los ciudadanos Carolina Rozo Gutiérrez y Julián Becerra Sánchez demandaron los párrafos en mención por considerar que la facultad discrecional y exclusiva de decidir sobre el inicio de la acción penal es inconstitucional, pues no contempla parámetros claros de control que impidan abusos por parte de las autoridades tributarias y contradice el principio de legalidad en el ejercicio de la acción penal.

Poco después de que fuera admitida la demanda, la Ley 1943 de 2018 fue declarada inexecutable en su totalidad por la Corte Constitucional mediante la sentencia C-481 de 2019 por vicios de trámite en su formación. En dicha sentencia la Corte convino diferir los efectos de su decisión al primero (1) de enero de 2020 “a fin de que el Congreso, dentro de la potestad de configuración que le es propia, expida el régimen que ratifique, derogue, modifique o subroge los contenidos de la Ley 1943 de 2018 (...)”<sup>34</sup>. Los efectos diferidos permitieron que el Gobierno presentara ante el Congreso un nuevo proyecto de ley que culminó con la expedición, el 27 de diciembre, de la Ley 2010 de 2019.

Esta nueva ley subrogó en su artículo 71 el texto que en su momento previó el artículo 63 de la Ley 1943 de 2018, sin embargo, no reprodujo en términos idénticos el contenido de los párrafos primeros de los tipos penales tributarios. En la nueva redacción se eliminó la palabra “solo” y se cambió la expresión “solicitud previa” por “petición especial”. En el siguiente cuadro se ilustran estos cambios:

Ley 1943 de 2018, artículo 63

Ley 2010 de 2019, artículo 71

Artículo 63. Modifíquese el Capítulo 12 del Título XV de la Ley 599 de 2000, el cual quedará así:

[...]

Parágrafo 1°. La acción penal solo podrá iniciarse previa solicitud del Director General de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) o la autoridad competente, o su delegado o delegados especiales, siguiendo criterios de razonabilidad y proporcionalidad, expresados en la respectiva solicitud. La autoridad tributaria se abstendrá de presentar esta solicitud cuando el mayor impuesto a cargo liquidado oficialmente se genere como consecuencia de una interpretación razonable del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras declarados por el contribuyente sean completos y verdaderos.

[...]

Parágrafo 1°. La acción penal solo podrá iniciarse previa solicitud del Director General de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) o la autoridad competente, o su delegado o delegados especiales, siguiendo criterios de razonabilidad y proporcionalidad, expresados en la respectiva solicitud. La Autoridad Tributaria se abstendrá de presentar esta solicitud cuando el mayor impuesto a cargo liquidado oficialmente se genere como consecuencia de una interpretación razonable del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras declarados por el contribuyente sean completos y verdaderos.

Artículo 71. Modifíquese el Capítulo 12 del Título XV de la Ley 599 de 2000, el cual quedará así:

[...]

[...]

Parágrafo 1°. La acción penal podrá iniciarse por petición especial del Director General de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) o la autoridad competente, o su delegado o delegados especiales, siguiendo criterios de razonabilidad y proporcionalidad. La autoridad se abstendrá de presentar esta petición, cuando exista una interpretación razonable del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras declarados por el contribuyente sean completos y verdaderos.

En el presente caso se cumple el supuesto contemplado por la jurisprudencia para proferir un fallo inhibitorio, pues la norma jurídica contra la cual fue interpuesta la demanda fue sustituida por una nueva ley de la misma jerarquía que no reprodujo de manera idéntica su contenido. De acuerdo con el cuadro precedente, aunque el artículo 63 de la Ley 1943 de 2018 fue formalmente subrogado por el artículo 71 de la Ley 2010 de 2019, las disposiciones acusadas por los demandantes fueron modificadas y los supuestos jurídicos que llevaron a la interposición de la demanda no subsistieron en el ordenamiento jurídico. En efecto, si bien la Ley 2010 de 2019 reprodujo en términos generales el contenido de la Ley 1943 de 2018, este remplazo no fue exacto y, en algunos casos, como el presente, el texto original fue modificado sustancialmente por el legislador.

Las normas jurídicas preexistentes afectadas por la subrogación pueden “en parte ser

derogadas, modificadas y en parte ser sustituidas por otras nuevas”<sup>35</sup>. La supresión de la palabra “solo” en el nuevo texto de los párrafos primeros de los artículos 434A y 434B tiene particular relevancia en la medida en que transformó el sentido jurídico de las normas acusadas hasta el punto de afectar la competencia de la Corte Constitucional para adelantar el juicio de constitucionalidad. En este caso operó el fenómeno de la derogación en relación con el contenido jurídico de las normas demandadas, pues, aunque fueron remplazadas en términos casi idénticos por la nueva ley, también es claro que el legislador introdujo modificaciones que alteraron sustancialmente su contenido. Textualmente las disposiciones son casi idénticas, no obstante, la eliminación de una palabra supuso que el cargo de inconstitucionalidad admitido resulte ahora irrelevante.

De hecho, si bien la palabra “solo” estaba presente en el proyecto de la Ley 2010 de 2019 presentado por el Gobierno nacional ante el Congreso de la República<sup>36</sup>, en la ponencia para primer debate en la Cámara de Representantes este adverbio fue eliminado con fundamento en el siguiente argumento:

“Inicio de la acción penal: de conformidad con lo establecido en el artículo 251 [sic] de la Constitución Política de Colombia, la acción penal solo puede iniciarse mediante denuncia, querella, petición especial o de oficio. En consonancia con la disposición normativa constitucional, se plantea que la acción penal pueda iniciarse mediante petición especial por parte del director general de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) o la autoridad competente, o su delegado o delegados especiales. Lo anterior, sin perjuicio de que la Fiscalía General de la Nación pueda iniciar la acción penal de oficio o mediante denuncia interpuesta por cualquier ciudadano.”<sup>37</sup>

En otras palabras, sobre las disposiciones demandadas ocurrió una derogación sobreviniente luego de admitida la demanda. La subrogación normativa no fue exacta –como se ilustró en el cuadro ut supra– y en la nueva ley el legislador eliminó la facultad de la DIAN y las autoridades competentes de decidir de manera exclusiva y excluyente sobre el inicio de la

acción penal de los delitos tributarios. Ahora estas autoridades podrán solicitar mediante “petición especial” a la Fiscalía General de la Nación el inicio de la investigación, pero ya no tendrán el monopolio de accionar la respuesta penal del Estado.<sup>38</sup> El cambio de la expresión “petición especial” debe entenderse como una alternativa para iniciar la acción penal y no como un requisito de procedibilidad. Para el legislador, la nueva redacción de los párrafos permite que un ciudadano pueda presentar una denuncia por la comisión de estos delitos o que la misma Fiscalía inicie de oficio la investigación.

En este punto cabe aclarar que la falta de titularidad en el ejercicio de la acción penal no supone una exoneración al deber de los funcionarios públicos de denunciar las conductas punibles. Si bien la Fiscalía General de la Nación preserva la función de iniciar la persecución penal (de oficio o por denuncia, petición especial o querella), el director de la DIAN, las autoridades tributarias competentes y sus delegados, tienen la obligación de informar al ente acusador todos los hechos que revistan las características de un delito. El deber general de denuncia tiene fundamento en los numerales 2 y 7 del artículo 95 de la Constitución Política. Por su parte, la obligación específica de los funcionarios públicos de denunciar se encuentra consagrada en el inciso segundo del artículo 67 de la Ley 906 de 2004, el cual señala:

“El servidor público que conozca de la comisión de un delito que deba investigarse de oficio, iniciará sin tardanza la investigación si tuviere competencia para ello; en caso contrario, pondrá inmediatamente el hecho en conocimiento ante la autoridad competente”.

Por otra parte, frente a la inexistencia de efectos jurídicos actuales de las disposiciones demandadas, es importante precisar que las investigaciones penales iniciadas en vigencia del artículo 63 de la Ley 1943 de 2018 son hechos cumplidos. El inicio de la acción penal como efecto de la solicitud previa presentada por el director de la DIAN o de la autoridad tributaria competente es un acto diferente al proceso de investigación o juzgamiento. Los párrafos primeros de los artículos 434A y 434B del Código Penal no regulan estos aspectos del procedimiento penal, sino únicamente la activación de la facultad punitiva del Estado. Por



este motivo, si bien actualmente existen personas que están siendo investigadas o juzgadas debido a la solicitud previa de la DIAN o la autoridad tributaria, estos son hechos que ya produjeron sus efectos, lo cual es diferente a que los estén produciendo en la actualidad.

Esta Corporación ha definido los hechos cumplidos como “aquellas situaciones jurídicas que se produjeron, cumplieron y quedaron terminad[a]s en vigencia de una norma anterior (...)”<sup>39</sup>. El inicio de la acción penal es un acto de efecto inmediato que se consolida en un solo momento y tiene como función movilizar la respuesta punitiva del Estado. En ese sentido, las solicitudes presentadas en virtud del artículo 63 de la Ley 1943 de 2018 que activaron la persecución de los delitos tributarios son situaciones individuales que operaron plenamente y agotaron su utilidad jurídica. El comienzo de la persecución penal fue un acto que se produjo, cumplió y quedó terminado en la vigencia de las disposiciones demandadas, y de ellas no se desprende ningún efecto jurídico actual. El consecuente proceso de investigación y juzgamiento, derivado de este acto, está regulado en otros preceptos normativos que no guardan relación con el presente análisis.

La decisión de la Corte Constitucional no debe ser, entonces, la de estarse a lo resuelto en la sentencia C-481 de 2019 como lo solicitó el Procurador General de la Nación. Ello, en la medida en que los efectos de dicha sentencia fueron diferidos al primero (1) de enero de 2020 y la Ley 1943 de 2018 fue derogada por la Ley 2100 de 2019 el 27 de diciembre de 2019. Es decir que, tres días antes de que surtiera efecto la declaratoria de inexecutable emitida por esta Corporación, la ley demandada fue reemplazada por una nueva ley de contenido casi idéntico en donde se eliminó la palabra “solo” del párrafo demandado y, con ello, desapareció del ordenamiento jurídico el supuesto normativo que dio lugar a la demanda de inconstitucionalidad.<sup>40</sup>

En sentido contrario, si la norma demandada hubiera sido subrogada en términos idénticos, esta Corporación tendría competencia para adelantar el análisis de fondo por proceder la integración normativa. Al respecto, la sentencia C-019 de 2015 precisó que en dicho

escenario “la Corte debe estudiar la norma subrogatoria por ser idéntica a la subrogada y porque los cargos presentados en la demanda contra la disposición reformada resultan admisibles para analizar un precepto, de contenido idéntico, sólo que ahora ubicado en un cuerpo jurídico diferente”. El mantenimiento de la competencia es justificable porque la subrogación sustituye una norma por otra norma idéntica, pues en lugar de modificar o anular una disposición lo que hace es poner un texto en lugar de otro.

Finalmente, es importante anotar que, aun si la norma demandada hubiera sido subrogada y su contenido material fuera el mismo, mediante la sentencia C-557 de 2019 la Corte Constitucional declaró exequibles los párrafos primeros de los artículos 434A y 434B, creados por el artículo 63 de la Ley 1943 de 2018. En aquella oportunidad esta Corporación estudió un cargo de inconstitucionalidad muy similar al presentado por los demandantes en el presente proceso y determinó que la expresión “solo” promueve “el principio de colaboración armónica (artículo 113 de la Constitución) y garantiza el principio de legalidad en el ejercicio de la acción penal (artículo 250 de la Constitución)”<sup>41</sup>. En opinión de la Sala Plena, los párrafos demandados buscaban garantizar la cooperación entre la DIAN y la Fiscalía General de la Nación, respetando, en todo caso, la titularidad del ente rector de ejercer la acción penal respecto de los delitos tributarios.

La Sala Plena ya se pronunció de fondo sobre la constitucionalidad del texto original de los párrafos primeros de los artículos 434A y 434B en la sentencia C-557 de 2019. Si estas disposiciones hubieran sido subrogadas por el legislador sin modificación alguna, la decisión de la Corte hubiera sido necesariamente la de estarse a lo resuelto en su pronunciamiento anterior. No obstante, ese no es el escenario actual, pues, como se anotó, las normas demandadas fueron derogadas el 27 de diciembre de 2019 por el artículo 71 de la Ley 2010 de 2019. En la nueva redacción no se subrogó el supuesto jurídico que dio origen a la presente demanda, de manera que lo que se solicita es un pronunciamiento sobre una norma derogada que actualmente no produce efectos jurídicos.

La Sala Plena concluye que en el presente caso se configura la carencia actual de objeto: frente a la norma demandada la Corte Constitucional no tiene competencia y, en consecuencia, lo procedente es declararse inhibida para emitir un fallo de fondo.

## VII. DECISIÓN

La Corte Constitucional de la República de Colombia, administrando justicia en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución,

## RESUELVE

ÚNICO. – Declararse INHIBIDA para pronunciarse de fondo sobre la constitucionalidad de los parágrafos primeros de los artículos 434A y 434B, adicionados a la Ley 599 de 2000 por el artículo 63 de la Ley 1943 de 2018 “por la cual se expiden normas de financiamiento para el restablecimiento del equilibrio del presupuesto general y se dictan otras disposiciones”.

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

ALBERTO ROJAS RÍOS

Presidente

DIANA FAJARDO RIVERA

Magistrada

JORGE ENRIQUE IBÁÑEZ NAJAR

Magistrado

ALEJANDRO LINARES CANTILLO

Magistrado

ANTONIO JOSÉ LIZARAZO OCAMPO

Magistrado

RICHARD S. RAMÍREZ GRISALES

Magistrado (e)

GLORIA STELLA ORTIZ DELGADO

Magistrada

CRISTINA PARDO SCHLESINGER

Magistrada

JOSÉ FERNANDO REYES CUARTAS

Magistrado

Con salvamento de voto

MARTHA SÁCHICA MÉNDEZ

Secretaria General

SALVAMENTO DE VOTO DEL MAGISTRADO

JOSÉ FERNANDO REYES CUARTAS

A LA SENTENCIA C-450/20

CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD SOBRE NORMA SUBROGADA-Procedencia por continuar produciendo efectos jurídicos (Salvamento de voto)

INTEGRACION NORMATIVA-Procedencia (Salvamento de voto)

La tesis expuesta era compatible con las competencias previstas en el artículo 241 de la Constitución. La Corte tenía ante sus ojos todos los elementos relevantes para emprender el análisis: (i) un contenido normativo -el de los artículo 63 de la Ley 1943 de 2018 y 71 de la

Ley 2019 de 2019- que no fija de manera precisa las condiciones para el ejercicio de la competencia por parte de las autoridades tributarias; (ii) un cargo que cuestionaba, no los contenidos modificados por el artículo 71 de la Ley 1943 de 2019, sino la indeterminación de la regulación; y (iii) un conjunto de intervenciones ciudadanas y oficiales que ofrecían perspectivas relevantes para el análisis. En suma, teniendo en cuenta que los cambios introducidos en la disposición no afectaban el sentido básico de la acusación -que conservaba su significado aún con el nuevo texto legal- la Corte Constitucional estaba habilitada, por razones de economía procesal y a fin de garantizar la efectividad de la acción pública de inconstitucionalidad, para invocar la integración de la unidad normativa y adoptar una decisión diferente.

A continuación, presento los motivos que justifican mi salvamento de voto respecto de lo decidido en la sentencia C-450 de 2020. Para el efecto (i) enunciaré las tesis centrales de la sentencia, (ii) caracterizaré los defectos que condujeron a la decisión inhibitoria y (iii) destacaré la importancia que tenía un pronunciamiento diferente de la Corte.

## I. Las tesis fundamentales de la sentencia

1. La razón de la decisión de la sentencia puede reconstruirse a partir de dos tesis fundamentales.

\* Primera razón. Debe adoptarse una decisión inhibitoria dado que (i) el artículo 63 de la Ley 1943 de 2018 fue subrogado por el artículo 71 de la Ley 2010 de 2019 y (ii) la disposición subrogada no produce en la actualidad ningún efecto.

\* Segunda razón. No procede la integración de la unidad normativa debido a que el contenido de las disposiciones subrogada y subrogatoria difiere en aspectos fundamentales. El legislador eliminó la expresión “solo” y reemplazó la expresión “solicitud previa” por “petición especial”.

2. La situación jurídica que se planteaba a la Corte permitía identificar tres escenarios de comprensión que se resumen de la siguiente forma:

Escenario

Efectos

La disposición demandada (1) fue subrogada integralmente y (2) no se encuentra produciendo ningún efecto

Se adopta una sentencia inhibitoria por inexistencia de objeto de control debido a la actuación del legislador.

La disposición demandada (1) fue subrogada y, sin embargo, (2) continúa produciendo efectos dado que se iniciaron algunos procesos penales con fundamento en lo que ella disponía

Si se trata de un cargo diferente al previamente analizado (C-557 de 2019) la Corte debe adoptar una sentencia de mérito declarando la constitucionalidad o inconstitucionalidad

Si se trata del mismo cargo analizado previamente (C-557 de 2019) la Corte debe declarar la cosa juzgada formal y estarse a lo resuelto.

La disposición demandada (1) fue subrogada, (2) no se encuentra produciendo efectos y (3)



la norma subrogatoria tiene variaciones, pero su contenido es semejante

Si la relevancia del cargo no se ve afectada por aquello que fue objeto de variación, la Corte podría integrar la unidad normativa y pronunciarse sobre el cargo analizado adoptando una sentencia de merito.

Si la relevancia del cargo se ve afectada debido a la variación de la disposición, la Corte debe adoptar una sentencia inhibitoria.

3. La sentencia consideró que el caso se encontraba comprendido por el primero de tales escenarios y adoptó una decisión inhibitoria. A mi juicio esta aproximación resultó imprecisa por las razones que sintetizo a continuación.

\* Primera razón: los argumentos de la sentencia no demuestran satisfactoriamente que la disposición subrogada hubiera dejado de producir efectos

4. Para descartar la ocurrencia del segundo escenario resultaba indispensable que la Corte analizará con detalle si las disposiciones acusadas continuaban produciendo efectos. La jurisprudencia ha señalado -C-291 de 2015 y C-429 de 2019- que para establecer la producción de efectos jurídicos de una norma sustituida o derogada deben verificarse aspectos relativos a “(i) las cláusulas de vigencia del cuerpo normativo que hizo el cambio, (ii) los elementos de la práctica judicial relevantes, (iii) los fenómenos de eficacia social pertinentes o (iv) cualquier otro criterio aplicable que demuestre que la norma continúa con la producción de sus -consecuencias”.

5. La sentencia de la que me aparto sostuvo que “las investigaciones penales iniciadas en vigencia del artículo 63 de la Ley 1943 de 2018 son hechos cumplidos” y que “[e]l inicio de la acción penal como efecto de la solicitud previa presentada por el director de la DIAN o de la

autoridad tributaria competente es un acto diferente al proceso de investigación o juzgamiento”. Y más adelante indica que “si bien actualmente existen personas que están siendo investigadas o juzgadas debido a la solicitud previa de la DIAN o la autoridad tributaria, estos son hechos que ya produjeron sus efectos, lo cual es diferente a que los estén produciendo en la actualidad”. Conforme a lo anterior advierte que “[e]l inicio de la acción penal es un acto de efecto inmediato que se consolida en un solo momento y tiene como función movilizar la respuesta punitiva del Estado”, de manera que “las solicitudes presentadas en virtud del artículo 63 de la Ley 1943 de 2018 que activaron la persecución de los delitos tributarios son situaciones individuales que operaron plenamente y agotaron su utilidad jurídica”.

6. Tal aproximación no parece correcta. A mi juicio las investigaciones penales iniciadas como consecuencia de una solicitud de la DIAN con fundamento en la Ley 1943 de 2018 y que se encontraban en curso pueden considerarse un efecto directo de su artículo 63. La continuación de un proceso penal iniciado a partir de la solicitud de las autoridades tributarias -en los términos establecidos por ese artículo- no puede excluirse como un efecto relevante y subsistente para el control de constitucionalidad.

7. Reconozco que las etapas de un proceso judicial pueden ser diferenciadas analíticamente y, una vez adelantada una de ellas, cabría afirmar su agotamiento. Sin embargo, la aplicación de dicha perspectiva al caso que estudiaba la Corte dejó de considerar (i) que el artículo demandado definió el modo de activación de una competencia de las autoridades penales y, en esa medida, (ii) puede tener implicaciones fundamentales no solo para el inicio de los procesos sino también para su continuidad.

8. Afirmar el carácter absolutamente separable de la actuación que regula la norma demandada no parece correcta. La tesis que subyace a la sentencia se compromete con una idea en virtud de la cual las etapas de un procedimiento -en este caso penal- pueden siempre segregarse. Esa postura, sino se delimita adecuadamente, afecta significativamente la

posibilidad de controlar constitucionalmente las reglas que definen la competencia de las autoridades penales de procesos en curso, cuando ellas han sido derogadas. Conforme a ello la Corte ha debido proceder en un sentido diferente o, al menos, fundamentar más detalladamente el alcance de su planteamiento.

\* Segunda razón: los argumentos de la sentencia no desvirtúan, de manera definitiva, la posibilidad de integrar la unidad normativa

8. Con independencia de la conclusión anterior creo que la Corte ha debido -según el tercero de los escenarios- integrar la unidad normativa con el artículo 71 de la Ley 2010 de 2020. No obstante, ello no fue admitido. La sentencia indicó que la norma subrogada había sufrido variaciones relativas a la expresión “solo” y al término “solicitud previa” que impedían pronunciarse sobre la disposición impugnada. Según señaló la mayoría “si la norma demandada hubiera sido subrogada en términos idénticos, esta Corporación tendría competencia para adelantar el análisis de fondo por proceder la integración normativa”. En esa dirección la Sala Plena refiere la sentencia C-019 de 2015 en la cual se indicó que “la Corte debe estudiar la norma subrogatoria por ser idéntica a la subrogada y porque los cargos presentados en la demanda contra la disposición reformada resultan admisibles para analizar un precepto, de contenido idéntico, sólo que ahora ubicado en un cuerpo jurídico diferente”.

9. La regla mencionada por la Corte corresponde a un caso claro de integración de unidad normativa en los eventos de subrogación. Sin embargo, dicho estándar de integración no debe considerarse como un límite para llevarla a cabo en supuestos como el presentado en esta oportunidad. En efecto, la sentencia ha debido reconocer su procedencia cuando (i) la disposición subrogatoria conserva -desde la perspectiva del cargo formulado- un contenido semejante al anterior y, por ello, (ii) el sentido de la acusación permanece intacto.

10. Eso era precisamente lo que ocurría en este caso. A diferencia de lo sostenido en la sentencia, la variación del contenido normativo del artículo 63 de la Ley 1943 de 2018 como consecuencia de la subrogación que tuvo lugar en el artículo 71 de la Ley 2010 de 2019, no afectaba la acusación formulada o, al menos, ello no fue demostrado en la providencia de la que me aparto.

Los demandantes no impugnaban el contenido normativo de la disposición aduciendo una objeción particular respecto de las expresiones “solo” o “solicitud previa”. En efecto, según el resumen que de la demanda presenta la sentencia, la objeción radicaba “en la falta de parámetros objetivos para controlar la facultad otorgada al director de la DIAN de solicitar a la Fiscalía General de la Nación la persecución penal de los delitos tributarios (...)”. De acuerdo con la acusación “el hecho de que la DIAN o las autoridades tributarias competentes puedan decidir sobre el inicio de la acción penal –e incluso abstenerse de hacer tal solicitud– es una facultad inconstitucional” teniendo en cuenta “que los funcionarios administrativos “carecen de independencia e imparcialidad para ejercer la facultad de solicitar el inicio de la acción penal, pues tienen un interés directo en el proceso” (...) y, por tanto, tienen necesariamente conflictos de interés al adoptar tal decisión”. De manera que “el reproche se basa en la falta de parámetros objetivos para controlar la facultad discrecional y absoluta entregada a las autoridades tributarias de solicitar al ente acusador la persecución de los delitos tributarios establecidos en el artículo 63 de la Ley 1943 de 2018”.

Esta objeción ciudadana, con independencia de las modificaciones normativas, se predicaba también de la norma subrogatoria. Dicho de otro modo y esta parece ser la “prueba de fuego”: si hoy se demandara el artículo 71 de la Ley 2010 de 2019 formulando el mismo cargo, su modificación no impediría que la Corte adoptara una decisión de fondo. Ello demuestra que procedía la integración. Incluso si luego del análisis la Corte encontraba que se trataba del mismo cargo analizado en la sentencia C-557 de 2019 -lo que no parece exacto-, tendría que considerar la existencia de cosa juzgada material en sentido amplio asumiendo las consecuencias procesales y sustantivas que de ello se desprende.

11. La tesis expuesta era compatible con las competencias previstas en el artículo 241 de la Constitución. La Corte tenía ante sus ojos todos los elementos relevantes para emprender el análisis: (i) un contenido normativo -el de los artículo 63 de la Ley 1943 de 2018 y 71 de la Ley 2019 de 2019- que no fija de manera precisa las condiciones para el ejercicio de la competencia por parte de las autoridades tributarias; (ii) un cargo que cuestionaba, no los contenidos modificados por el artículo 71 de la Ley 1943 de 2019, sino la indeterminación de la regulación; y (iii) un conjunto de intervenciones ciudadanas y oficiales que ofrecían perspectivas relevantes para el análisis.

12. En suma, teniendo en cuenta que los cambios introducidos en la disposición no afectaban el sentido básico de la acusación -que conservaba su significado aún con el nuevo texto legal- la Corte Constitucional estaba habilitada, por razones de economía procesal y a fin de garantizar la efectividad de la acción pública de inconstitucionalidad, para invocar la integración de la unidad normativa y adoptar una decisión diferente.

I. La Corte ha debido juzgar la regulación cuestionada dado que reconoce un ámbito de discreción constitucionalmente problemático

13. Tal y como indique anteriormente, la acusación de los demandantes fundada en la indeterminación de la disposición destacaba que “los funcionarios administrativos “carecen de independencia e imparcialidad para ejercer la facultad de solicitar el inicio de la acción penal, pues tienen un interés directo en el proceso”. Como tuve oportunidad de advertirlo en el salvamento de voto formulado en la sentencia C-557 de 2019 “la discrecionalidad de una autoridad administrativa, bajo etéreos criterios de razonabilidad y proporcionalidad, no hace más que servir de mampara para la creación de privilegios discriminadores cuando no de deplorables indelicadezas”. Conforme a lo anterior, debo insistir una vez más que existen razones suficientes para considerar contraria a la Constitución la regla que, sin criterios precisos y otorgando un amplio margen de discreción, confiere a la DIAN una habilitación especial para el impulso de investigaciones penales en el caso de graves ilícitos fiscales.

JOSÉ FERNANDO REYES CUARTAS

Magistrado

1 Expediente de constitucionalidad, folio 58 (reverso).

2 Expediente de constitucionalidad, folio 86. (p. 6).

3 Es importante anotar que en la sentencia C-557 del 20 de noviembre de 2019 la Corte Constitucional declaró exequibles los parágrafos primeros de los artículos 434A y 434B de la Ley 1943 de 2018 luego de estudiar cargos muy similares a los de la presente demanda. La intervención de la Universidad Sergio Arboleda fue remitida a esta Corporación pocos días antes de que la mencionada sentencia fuera publicada, lo que explica la falta de referencia a este fallo en el concepto del profesor Velásquez.

4 Expediente de constitucionalidad, folio 95.

5 La intervención está firmada por Jorge Burbano Villamarín, director del Observatorio, y los estudiantes Camila Alejandra Rozo, Ingrid Vanessa González y Javier Enrique Santander.

6 Expediente constitucionalidad, folio 90 (p.5).

7 Expediente de constitucionalidad, folio 105 (p. 11).

8 Expediente constitucionalidad, folio 110 (p. 10).

9 El escrito ciudadano fue presentado por John Helber Rojas Calderón, Julia Margarita Ochoa Ospitia, Dahana Figueroa Uribe, Harold Daniel Palacios Meneses, César Augusto Ríos Lemus, Angy Carolina Rojas Rivas y Carlos Eduardo Toro León.

10 Expediente de Constitucionalidad, folio 125 (p. 10).

11 El escrito ciudadano fue presentado por Yenny Paola Alarcón Ortega, Xiomara Andrea Medina, Claudia Patricia Rodríguez Antury, Yadira Montealegre, Jonathan Zabaleta Ramírez, Johana Mosquera.

12 Expediente de constitucionalidad, folio 131 (p. 7).

13 El escrito está firmado por Angélica Torres, Camilo Romero, Gina Bueno, Nicolle León y Nury Daniela Fonseca.

14 El escrito está firmado por Luis Fernando Piñeres Mendoza, Edwin Leonardo Peña Echeverri, José Armando Mesa Talaga y Nicolle Daniela Carreño Murcia.

15 Expediente de constitucionalidad, folio 145. (p 4).

16 En la sentencia C-215 de 2017 (M.P. María Victoria Calle) la Corte señaló: “La jurisprudencia constitucional ha establecido que una condición indispensable para emitir fallos de mérito frente a las demandas de inconstitucionalidad es que los actos sometidos a control estén vigentes, o no lo estén, pero produzcan efectos o tengan vocación de producirlos”.

17 Corte Constitucional, sentencia C-143 de 2018 (M.P. José Fernando Reyes). Este punto ha sido reiterado en múltiples ocasiones por la jurisprudencia constitucional. Al respecto, las sentencias C-085 de 2019 (M.P. Cristina Pardo Schlesinger), C-044 de 2018 (M.P. José Fernando Reyes), C-192 de 2017 (M.P. María Victoria Calle), C-019 de 2015 (MP. Gloria Stella Ortiz), C-668 de 2014 (M.P. Luis Guillermo Guerrero), entre muchas otras.

18 En la sentencia C-898 de 2001 (M.P. Manuel José Cepeda Espinosa), la Corte indicó: “[c]uando la Corte ha entrado a definir si la norma demandada está vigente, lo ha hecho para determinar la materia legal sujeta a su control. El análisis de vigencia de la norma se vuelve entonces una etapa necesaria para determinar el objeto del control, vgr., cuáles son las normas vigentes o que, a pesar de haber sido derogadas, pueden seguir produciendo efectos jurídicos, respecto de las cuales debe hacerse un juicio de inconstitucionalidad”.

19 Es importante precisar, en todo caso, que el acto de promulgación de una ley no siempre coincide con el inicio de su producción de efectos jurídicos. Nada impide que el legislador decida que una ley empiece a producir efectos cuando se cumpla alguna condición o se

llegue a algún plazo, lo cual ocurriría tiempo después de su promulgación.

20 En la sentencia C-305 de 2019 (M.P. Cristina Pardo Schlesinger), la Corte reiteró: “La jurisprudencia ha entendido que la derogatoria es la cesación de la vigencia de una disposición como efecto de una norma posterior, fenómeno que no responde a un cuestionamiento sobre la validez de la norma –como sucede cuando esta es anulada o declarada inexecutable–, sino a criterios de oportunidad libremente evaluados por legislador”.

21 En este evento no es necesaria ninguna interpretación porque el legislador excluye de forma textual y concreta del ordenamiento uno o varios preceptos legales desde el momento en que así lo señale la nueva disposición. Al respecto, la sentencia C-668 de 2008 (M.P. Mauricio González Cuervo).

22 La derogatoria tácita deja vigente en las leyes anteriores todo aquello que no contradiga las disposiciones de la nueva ley, lo que hace necesario un análisis comparativo entre ambas leyes que permita determinar si la derogatoria es total o parcial. Al respecto, las sentencias C-353 de 2015 (M.P. Alberto Rojas Ríos) y C-192 de 2017 (M.P. María Victoria Calle).

23 En relación con la derogatoria integral u orgánica, en la sentencia C-044 de 2018 (M.P. José Fernando Reyes) la Corte afirmó que “la nueva ley realiza una mejora en relación con la ley antigua; que aquella es más adecuada a la vida social de la época y que, por tanto, responde mejor al ideal de justicia, que torna urgente la aplicación de la nueva ley”.

24 Corte Constitucional, sentencia C-019 de 2015 (M.P. Gloria Stella Ortiz).

25 Ver, entre otras, las sentencias C-146 de 2018 (M.P. José Fernando Reyes Cuartas) C-019 de 2015 (M.P. Gloria Stella Ortiz) y C-668 de 2014 (M.P. Luis Guillermo Guerrero).

26 En principio, la decisión adoptada por la Corte al declarar inexecutable una disposición es la de sacarla inmediatamente del ordenamiento jurídico de tal modo que no siga surtiendo efectos hacia futuro; sin embargo, excepcionalmente y mediante una ficción jurídica, la Corte puede proferir una decisión con efectos retroactivos o diferir sus efectos hacia futuro. En la sentencia C-481 de 2019 (M.P. Alejandro Linares), la Sala Plena recordó que la facultad de modular los efectos temporales de una sentencia de constitucionalidad está expresamente



reconocida en el artículo 45 de la Ley 270 de 1996, el cual dispone: “Las sentencias que profiera la Corte Constitucional sobre los actos sujetos a su control en los términos del artículo 241 de la Constitución Política, tienen efectos hacia el futuro a menos que la Corte resuelva lo contrario”. En dicha decisión también se sugiere revisar la sentencia C-666 de 2016 (M.P. Gloria Stella Ortiz) donde se expone un riguroso recuento jurisprudencial sobre la materia.

27 La derogatoria de una ley es “un acto de voluntad política que se sustenta en el principio democrático, en virtud del cual las mayorías pueden modificar y contradecir las regulaciones legales precedentes, con el fin de adaptarlas a las nuevas realidades históricas, con base en el juicio político de conveniencia que estas nuevas mayorías efectúen”. Corte Constitucional, sentencia C-433 de 1997 (M.P. Alejandro Martínez Caballero).

28 En este punto es importante reiterar que cuando la declaratoria de inexecutable de una ley es por vicios de fondo el legislador no puede reproducir su contenido en el futuro, mientras que cuando la declaratoria de inexecutable es por vicios de forma el legislador sí podrá hacerlo. Esto lo explica expresamente el artículo 21 del decreto 2067 de 1991: “Las sentencias que profiera la Corte Constitucional tendrán el valor de cosa juzgada constitucional y son de obligatorio cumplimiento para toda las autoridades y los particulares. La declaratoria de constitucionalidad de una norma impugnada por vicios de formales no obsta para que ésta sea demandada posteriormente por razones de fondo”.

29 De acuerdo con esta Corporación, “si el efecto propio de la declaratoria de inexecutable de una disposición de carácter legal es su eliminación del ordenamiento positivo por cuestiones de validez –lo cual llevó a Hans Kelsen a atribuirle un carácter de legislador negativo al tribunal constitucional–, en principio carece de toda relevancia jurídica que este poder de control pueda ejercerse sobre la misma, puesto que, como ya se dijo, se trata de una disposición que ha sido eliminada del ordenamiento.” Corte Constitucional, sentencia C-329 de 2001 (M.P. Rodrigo Escobar Gil). En el caso de la declaratoria de inexecutable opera el fenómeno de cosa juzgada, “que impide un pronunciamiento de fondo sobre un asunto ya decidido y por lo tanto debe estarse a lo resuelto en la sentencia anterior”. Corte Constitucional, sentencia C-689 de 2017 (M.P. Carlos Bernal Pulido).

30 Corte Constitucional, sentencia C-467 de 1993 (M.P. Carlos Gaviria Díaz).

31 Esta regla ha sido reiterada por numerosas sentencias en términos similares. Específicamente sobre la racionalización del ejercicio de la administración de justicia ver, entre otras, las sentencias C-215 de 2017 (M.P. María Victoria Calle) y C-537 de 2019 (M.P. Diana Fajardo).

32 Corte Constitucional, sentencia C-192 de 2017 (M.P. María Victoria Calle Correa).

33 Esta metodología de análisis se encuentra explicada con mayor detalle en la sentencia C-019 de 2015 (M.P. Gloria Stella Ortiz).

34 Corte Constitucional, sentencia C-481 de 2019 (M.P. Alejandro Linares).

35 Corte Constitucional, sentencia C-502 de 2012, (M.P. Adriana María Guillén Arango)

36 Gaceta n.º 1055 del 24 de octubre de 2019.

38 La Corte Constitucional señaló claramente en la sentencia C-879 de 2008 (M.P. Manuel José Cepeda): “Mientras una conducta sea materialmente delictual, el legislador debe respetar las competencias de la Fiscalía General de la Nación”.

39 Corte Constitucional, sentencia C-619 de 2001 (M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra), citada por la sentencia SU-309 de 2019 (M.P. Alberto Rojas Ríos).

40 Sobre la decisión la inhibición en lugar de estarse a lo resuelto en una sentencia anterior, es ilustrativo lo dicho por la sentencia C-088 de 2014 (M.P. Luis Guillermo Guerrero): “Lo que ocurre entonces es que cuando en una sentencia de inexecuibilidad no se modulan los efectos temporales de la declaratoria de inexecuibilidad y la norma objeto del fallo es retirada inmediatamente del ordenamiento una vez adoptada y comunicada la decisión de la Corte, por sustracción de materia se hacen inviables nuevos procesos de inconstitucionalidad respecto del mismo precepto ya retirado del ordenamiento, pues justamente, la disposición ya no hace parte del mismo y carece de sentido pronunciarse sobre una norma que ya no integra el sistema jurídico. Es esto, y no el principio de cosa juzgada, es el que explica y justifica la práctica institucional de no adelantar procesos de constitucionalidad en contra de disposiciones declaradas inexecuibles previamente.”

41 Corte Constitucional, sentencia C-557 de 2019 (M.P. Carlos Bernal Pulido).