

Sentencia C-483/19

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Concepto de violación

CONCEPTO DE VIOLACION EN DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Razones claras, ciertas, específicas, pertinentes y suficientes

INHIBICION DE LA CORTE CONSTITUCIONAL POR INEPTITUD SUSTANTIVA DE LA DEMANDA-Incumplimiento de requisitos de certeza, especificidad, pertinencia y suficiencia

Referencia: Expediente D-13.152

Demanda de inconstitucionalidad contra el numeral 1º del artículo 11 de la Ley 1943 de 2018.

Magistrada Sustanciadora:

CRISTINA PARDO SCHLESINGER

Bogotá, D.C., dieciséis (16) de octubre de dos mil diecinueve (2019).

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, ha proferido la siguiente

SENTENCIA

I. ANTECEDENTES

En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad, el ciudadano Juan Carlos Esguerra Portocarrero demandó el numeral 1 del artículo 11 de la Ley 1943 de 2018, por considerar que desconoce lo establecido en los artículos 65, 95, 154 y 363 de la Constitución Política.

Mediante auto del ocho (08) de abril de dos mil diecinueve (2019), esta Corporación procedió a: (i) admitir la demanda; (ii) disponer la fijación en lista; (iii) comunicar sobre la

iniciación del proceso al señor Presidente de la República, al señor Presidente del Congreso, al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, al Ministerio de Transporte, al Ministerio de Minas y Energía, al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, a la Superintendencia de Industria y Comercio, a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y al Departamento Nacional de Planeación; (iv) invitar al Instituto Colombiano de Derecho Tributario, a la Federación Nacional de Biocombustibles – FEDEBIOCOMBUSTIBLES, a la facultad de Jurisprudencia de la Universidad del Rosario, a las facultades de Derecho de la Universidad de Los Andes, la Universidad Externado de Colombia, la Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia –sede Tunja, la Universidad Sergio Arboleda, a la Asociación Colombiana de Ciudades Capitales, a la Corporación Excelencia en la Justicia, al Centro de Estudios de Derecho, Justicia y Sociedad – Dejusticia- y a la Academia Colombiana de Jurisprudencia; y (v) correr traslado de la demanda al señor Procurador General de la Nación para que rindiera el concepto de su cargo en los términos que le concede la ley.

II.NORMA DEMANDADA

A continuación se transcribe el texto de las normas demandadas y se subrayan las expresiones que se consideran contrarias a la Constitución:

LEY 1943 DE 2018

(diciembre 28)

Diario Oficial No. 50.820 de 28 de diciembre de 2018

PODER PÚBLICO – RAMA LEGISLATIVA

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:

TÍTULO I.

MECANISMOS DE FINANCIAMIENTO EN IMPUESTO A LAS VENTAS E IMPUESTO AL CONSUMO.

CAPÍTULO I.

IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS.

(...)

ARTÍCULO 11. Modifíquese el numeral 1, adicionense los numerales 4 y 5, un párrafo 4 y un párrafo transitorio al artículo 477 del Estatuto Tributario, así:

[“Están exentos del impuesto sobre las ventas, con derecho a compensación y devolución, los siguientes bienes:]

1. Alcohol carburante con destino a la mezcla con gasolina para los vehículos automotores; y el biocombustible de origen vegetal o animal para uso en motores diésel de producción nacional con destino a la mezcla con ACPM. (...).”

III. LA DEMANDA

El demandante considera que la disposición demandada debe declararse inconstitucional al contrariar los artículos 65, 95 (9º), 154 y 363 de la Constitución Política. A continuación se presentan los argumentos expuestos por el accionante:

Cuestión previa

Como primera medida, el actor destaca que frente al requisito de certeza, de la norma se desprende una disposición que señala que a diferencia de lo que “ocurre con el ‘biocombustible para uso en motores diésel con destino a la mezcla con ACPM de origen nacional’, los alcoholes carburantes, tanto de origen nacional como extranjero, se encuentran exentos del pago del I.V.A.”.

Lo anterior, atendiendo la interpretación gramatical de la primera parte del numeral primero del artículo 11 acusado, el cual establece que están exentos de dicho gravamen el alcohol carburante con destino a la mezcla con gasolina para los vehículos automotores y, al no hacer ninguna distinción en función del origen de dichos alcoholes, “se impone concluir que dicha exención se predica del producto en sí, sin consideración al lugar de su

procedencia”.

De igual manera, pero en atención a la interpretación sistemática de la norma, surge la misma disposición ya que después de establecer la exención para alcoholes carburantes, el mismo numeral concede “una exención sobre el IVA al biodiesel cuyo destino sea la mezcla con ACPM, sobre la base de que este sea producido nacionalmente”. De tal manera que, si la propia ley fijó en un caso una distinción teniendo en cuenta el origen del producto, frente a los alcoholes carburantes no lo hizo.

Primer cargo

Ahora bien, el actor plantea como un primer cargo que la norma demandada vulnera el artículo 95.9 de la Constitución y el principio de equidad en materia tributaria, tanto en su dimensión vertical como horizontal (artículo 363 CP), ya que estableció una exención tributaria a los productores extranjeros de alcohol carburante “aun cuando estos (i) no se encuentran en una idéntica situación de hecho y de derecho respecto de los productores nacionales de alcoholes carburantes (equidad horizontal), y (ii) tienen una mayor capacidad económica para sufragar el impuesto, en vista de las particulares condiciones de que gozan en Colombia producto de un privilegio de desregularización y en sus respectivos países de origen”. Aunado a que le confiere un trato diferenciado al alcohol carburante, sin ninguna justificación, respecto del que se le da al biodiesel con destino a la mezcla con ACPM. Concluye que a la postre, se está contrariando el deber que tienen las personas de contribuir a las inversiones y gastos del Estado.[1]

Sostiene el actor que en materia tributaria, la Constitución ordena ajustar todas las normas que tengan este carácter (tributario) a los principios contenidos en el artículo 363 Superior, estos son, equidad, eficiencia y progresividad.

Frente al principio de equidad tributaria, señala el accionante, “es una manifestación concreta del principio de igualdad en el ámbito tributario que le impone al legislador el deber ineludible de hacer una justa repartición de las cargas y beneficios tributarios en función de la capacidad económica y ciertas circunstancias constitucionalmente relevantes”. Como sustento de lo anterior, cita jurisprudencia de la Corte Constitucional, en especial la sentencia C-060 de 2018.[2]

Señaló también que la equidad ha sido analizada jurisprudencialmente[3] desde dos dimensiones: la horizontal como aquella que “obliga a que quienes se encuentren en una situación igual sean tratados tributariamente en idénticas condiciones”; y la vertical, que “ordena que quien tiene mayor capacidad económica soporte una mayor carga tributaria”.

La Corte Constitucional, aduce, ya ha identificado unos eventos en los que algunas normas violan el principio de equidad: “(i) cuando el tributo se impone sin atender la capacidad de pago del contribuyente; (ii) cuando la norma grava de manera disímil a situaciones jurídicas análogas; (iii) cuando el tributo tiene efectos confiscatorios, y (iv) cuando se condonan o amnistían cargas tributarias injustificadamente”. [4]

Aduce que lo anterior permite concluir que al ser el principio de equidad una expresión concreta del derecho a la igualdad en el ámbito fiscal, si una “norma tributaria no se ciñe a las exigencias propias de los postulados que obligan a darles un trato igualitario a los casos semejantes y un trato diferenciado a quienes se encuentran en situaciones disímiles” ello trae como consecuencia una violación del artículo 363 de la Constitución Política. [5]

Destaca el demandante que el principio de equidad tributaria no solo debe estar presente en la creación de tributos y su distribución entre los contribuyentes, sino también como criterio de legitimidad en las exenciones y beneficios impositivos[6] como quiera que se trata de excepciones al principio de igualdad. En razón de este, la Corte Constitucional ha analizado las circunstancias en que se presentan ya que si la exención no está debidamente justificada, esto conlleva una ventaja injustificada a cierto número de personas en desmedro de las demás que contribuyen con las cargas públicas, de acuerdo con el artículo 95 de la Constitución. [7]

Frente a las situaciones de hecho y derecho entre productores nacionales y extranjeros, el accionante considera que son muy diferentes, por tanto, hacen que el Estado tenga que adoptar medidas disímiles en materia tributaria para evitar una vulneración del principio de equidad tributaria, en su dimensión horizontal. Por ejemplo, respecto del alcohol carburante en Colombia, las circunstancias “fácticas, legales y regulatorias” de este producto nacional hacen que se justifique su exención del IVA.

Recuerda que en el 2001 se expidió la Ley 693 sobre el uso de alcoholes carburantes, entre

otros temas. Allí, se dio inicio a una política pública dirigida a propender por el empleo de esos alcoholes en la oxigenación de la gasolina y el diésel en razón de su contribución al ambiente, a la autosuficiencia energética del país y al dinamismo que imprimen a la producción agropecuaria y el empleo productivo.

La señalada ley señaló que el Ministerio de Minas y Energía sería el encargado de determinar la cantidad y calidad de los alcoholes carburantes que podrían contener dichos combustibles de conformidad con lo establecido por el Ministerio del Medio Ambiente. En esa línea, dicha normativa dispuso que el uso de etanol carburante sería tratado de manera especial en las políticas sectoriales respectivas (art. 3). Al respecto, indica, se puede consultar el documento CONPES 3510 DE 2008 en el cual se precisaron los objetivos perseguidos.

Ahora, si bien la misma ley establece en su artículo 2º que la producción, distribución y comercialización de alcoholes no potables están sometidas a la libre competencia, “las características propias de estos alcoholes, la importancia que revisten y las razones y finalidades que aquella señala, determinan así mismo que sean actividades altamente reguladas, por la vía reglamentaria”. De tal suerte que, a diferencia de los productos nacionales, los que importan este producto no están sujetos a las regulaciones en materia de precios, utilidades, costos y otros aspectos de la actividad, pues estos solo deben cumplir con “las normas técnicas contempladas en la Resolución 180687 de 2003 y con las condiciones técnicas ambientales mínimas establecidas en las Resoluciones 1962 de 2017 (...) y 0789 de 2016 (...) expedidas por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible”.

De lo anterior, concluye, el mercado de alcoholes carburantes se encuentra “distorsionado” porque, por una parte, se regulan importantes aspectos de la oferta de estos productos nacionales, pero por otra, de manera simultánea los alcoholes carburantes extranjeros dependen del libre juego del mercado; así, el subsidio a los precios de los alcoholes importados y la muy estricta y cara regulación de los productores nacionales, “hacen que estos no puedan competir en igualdad de condiciones” con aquellos.

Aduce que la Superintendencia de Industria y Comercio, en el trámite de abogacía de la competencia respecto de la Resolución 900454 de 2014, destacó que “los alcoholes carburantes extranjeros claramente gozaban de un privilegio de desregularización del que

no gozan los productores nacionales”, como consecuencia de la política pública implementada desde 2001.

Actualmente, indica que la importación de alcoholes carburantes ha crecido para cubrir la demanda nacional. La mayoría de este producto proviene de Estados Unidos. De acuerdo con las cifras reportadas por la DIAN, dichas importaciones han aumentado en los últimos tres años en cerca del 2.179% en “evidente y grave perjuicio de la agroindustria local”. Esta situación motivó, incluso, que el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo expidiera la Resolución 006 de 2019 por la cual se “dispone la apertura de una investigación de carácter administrativo con el objeto de determinar la existencia, cuantía y efectos en la rama de la producción nacional, de presuntas subvenciones en las importaciones de alcohol carburante (etanol) originarias de los Estados Unidos de América”.

De lo anterior, el actor concluye que lo que se presenta es un “agravamiento” de la situación de un mercado que inicialmente fue implantado por el Estado para garantizar fines de saneamiento ambiental, empleo y autosuficiencia energética, pero que, a la postre, a causa de decisiones posteriores, como la hoy demandada, “se ha distorsionado a tal punto que los alcoholes carburantes nacionales no pueden competir con los extranjeros”, dado que los últimos están claramente privilegiados de desregularización.

Agrega el accionante, que por el lado regulatorio, frente al mercado de biocombustibles, la situación no es muy diferente a la de los alcoholes carburantes. El estado colombiano “ha buscado desarrollar y diversificar su canasta energética mediante la promoción de su propia agroindustria”. No obstante la identidad de propósitos, “existe una desigualdad manifiesta cuando se comparan los mercados del alcohol carburante con el del biodiesel, por cuenta, fundamentalmente, del hecho de que mientras” en el segundo existe una consonancia entre regulación y fines, en el primero no porque los productores extranjeros son beneficiados con la desregularización y con exenciones tributarias, las cuales carecen de razones constitucionales y contrarían el principio de equidad.

Así las cosas, concreta su cargo en que la norma acusada viola la equidad tributaria en sus dos dimensiones: la dimensión horizontal desconocida de dos maneras: (i) en tanto “trata de manera idéntica a dos grupos de productores de alcoholes carburantes, concediéndoles una idéntica exención sobre el IVA a pesar de que, en función de su origen, entre sus

especies relativas a los nacionales y a los importados, las condiciones son diametralmente diferentes” y (ii) al comparar entre los alcoholes carburantes y los biocombustibles de origen vegetal con destino a la oxigenación del ACPM.

Por su parte, afirma que se desconoce la equidad en su dimensión vertical, en tanto los productores extranjeros, debido a las condiciones favorables del mercado, tienen mayor capacidad de pago que los nacionales, y en esa medida, la exención del IVA no responde a la capacidad tributaria. En palabras del demandante: “En materia de la producción de alcoholes carburantes, la realidad económica demuestra que con la exención que aquí se demanda, se está premiando a personas que no requieren de incentivo alguno para producir, pues ya cuentan con ese apoyo en sus países de origen”.

En cuanto a la violación de la equidad tributaria en su dimensión horizontal:

(i) Como primer argumento señala que solo los productores nacionales debieron estar exentos del IVA como sucede en el caso del biodiesel de origen vegetal y animal con destino a la mezcla con ACPM.

De tal manera, en el presente caso, al aplicar el test de razonabilidad las circunstancias económicas y regulatorias entre productores nacionales e importadores de alcohol carburante son diferentes en razón, especialmente, de la carga legal y reglamentaria que se les ha impuesto solo a los primeros. Por tanto, a pesar de las similitudes que puedan presentarse, como la venta del mismo producto, estas serían irrelevantes para determinar la violación o no de la equidad tributaria.

Ahora, considera que para determinar la violación o no de la equidad tributaria de una exención, es necesario identificar tres aspectos; (i) cuál es el fin buscado por el legislador, (ii) si el medio usado es el idóneo para alcanzarlo, y (iii) cual es la relación de medio a fin.

Respecto del primero, las exenciones buscan aliviar una carga fiscal e incentivar una conducta económica o un sector productivo. En este caso, en Colombia la Ley 696 de 2001 está dirigida a incrementar la producción de biocombustibles, contribuyendo a generar empleo, el desarrollo rural y el bienestar de la población.

En cuanto al segundo, el medio para alcanzar dicho fin es establecer una exención tanto a productores nacionales como extranjeros. Así, sobre cómo opera dicha exención como medio, la Corte en la sentencia C-168 de 2014 dijo que el propósito de dejar libre de cargas o pesos tributarios la producción de bienes o servicios, se hace efectivo en todo el proceso productivo, incluso beneficios en el producto final para que este tenga un precio final reducido.

En el tercer aspecto, pareciera, aduce, que la relación entre medio y fin está ajustada a la Constitución. No obstante, considera que los productores de alcoholes carburantes nacionales y extranjeros cuentan con condiciones fácticas y regulatorias diametralmente diferentes, por tanto, si se les aplica un beneficio de manera idéntica, “se desconoce un mandato fundamental de equidad tributaria, como manifestación de la igualdad”: que a situaciones diferentes se debe aplicar un tratamiento diferente.

Así, al evidenciarse que los productores extranjeros gozan de un privilegio de desregularización respecto de los nacionales, la norma demandada debió diferenciar entre estos, concediéndole solo a los segundos la exención, tal como fue aprobado en el primer debate “y que luego fue sorpresivamente modificada, sin explicación alguna”.

Teniendo en cuenta lo anterior, solicita declarar la inconstitucionalidad de la parte acusada pues concede una exención tributaria a los alcoholes carburantes extranjeros.

(ii) Como segundo argumento, indica el demandante que la norma atacada “genera una discriminación entre el biodiesel y el alcohol carburante” pues crea una gran diferencia en las condiciones fiscales y de mercado entre estos dos productos que tienen políticas y regulaciones equivalentes.

Como se señaló, los alcoholes carburantes y los biocombustibles tienen fines y propósitos semejantes, pero en la Ley 1943 de 2018, la exención tributaria que se les reconoce a los productores extranjeros de alcohol carburante, no existe para los biocombustibles, lo que genera inequidad tributaria que además, tiene implicaciones en la promoción y creación de un mercado organizado y competitivo. Esta diferencia no ha sido justificada por el Gobierno Nacional.

Se debe tener en cuenta, en sentir del accionante, que aunque el propósito de la ley era el

de proveer una ventaja competitiva para un biocombustible, esta pasó por alto que dejaba por fuera de dicha prerrogativa una situación análoga, lo cual es grave e irrazonable desde la equidad. Sobre este aspecto se manifestó la Corte considerando que el legislador no puede tratar de manera diferente dos grupos cuando no existe un propósito constitucional, es decir, cuando la medida es irrazonable porque su fin no es legítimo.

Teniendo en cuenta lo anterior, solicita, de forma subsidiaria, modular los efectos del numeral 1º del artículo 11 de la Ley 1943 de 2018 en el sentido de que la exención del IVA debe referirse solo a los productores nacionales, de ambos productos, es decir, tanto de alcohol carburante como de biodiesel.

En cuanto a la violación de la equidad tributaria en su dimensión vertical:

Como ya se dijo, la equidad tributaria es un parámetro para medir cargas y beneficios. En su dimensión vertical “está asociada al concepto de progresividad, por lo que quien tiene más capacidad tributaria debe contribuir en mayor medida a las cargas fiscales”.

Señala el actor que la situación de la producción de alcoholes carburantes extranjeros es muy distinta a la que existe entre productores nacionales por cuanto, en el caso de dichos productos extranjeros, la producción está altamente subsidiada, “con lo cual su costo marginal promedio es 38% inferior al colombiano”. Esta situación llevó a que el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo abriera una investigación contra alcoholes carburantes importados de Estados Unidos.

En ese sentido, insiste, la relación medio-fin de la norma demandada “no atiende a un criterio constitucionalmente válido pues está premiando a un grupo de personas que gozan, de sobra, con la capacidad económica para costear las cargas del I.V.A.” Por tanto, solicita la declaratoria de inconstitucionalidad de la norma atacada por conceder una exención al alcohol carburante extranjero.

En este punto, para el actor es pertinente y relevante traer a colación el precedente trazado en la sentencia C-183 de 1998. En esta ocasión, la Corte Constitucional debía “decidir si el hecho de que en el Estatuto Tributario se concediera una exención sobre el I.V.A. a las comisiones por la administración de fondos comunes, y no al resto de operaciones llevadas a cabo por las sociedades fiduciarias, significaba una vulneración del principio de equidad

tributaria". Para el accionante, la ratio decidendi de dicho fallo resulta aplicable al presente caso por cuanto:

(i) En aquel caso se concluyó que por tratarse de exenciones tributarias se debía aplicar un test de razonabilidad con intensidad intermedia y no leve, enfocando "su decisión al nivel de la relación entre las exenciones tributarias y los postulados y exigencias del principio de igualdad".

(ii) Es necesario que el Estado promueva una política consonante con los fines de saneamiento ambiental, autosuficiencia energética, etc., de lo cual surge que sí es inconstitucional que regule los más mínimos elementos del mercado y luego concede un trato fiscal igual a alcoholes carburantes extranjeros.

Concluye finalmente frente al primer cargo que la norma vulnera el principio de equidad tributaria en sus dos dimensiones "porque al conceder una exención tributaria a los alcoholes carburantes extranjeros, está equiparando dos productos que se encuentran en situaciones disímiles como resultado de una propia acción del Estado en el mercado. Así pues, se impone que, para restablecer la equidad tributaria, la exención de marras no deba beneficiar a los alcoholes carburantes extranjeros".

Segundo cargo

Como segundo cargo, plantea el demandante que "la norma demandada atenta contra el artículo 65 de la Constitución Política por cuanto atenta contra una actividad agroindustrial que por mandato constitucional, ha de ser objeto de protección por parte del Estado".

Lo anterior por cuanto con la exención tributaria concedida a productores extranjeros, se "erosionarán irremisiblemente (...) las medidas y políticas (...) en materia de promoción de la actividad agroindustrial nacional de Colombia relacionadas con el cultivo, zafra, transformación industrial y producción de alcohol carburante".

El artículo 65 de la Constitución Política le otorga al Estado una "serie de obligaciones, concretas y específicas, dentro de las cuales está, en primer término, la de diseñar políticas que prevengan la lesión de las actividades productivas allí establecidas". En ese sentido, la Corte Constitucional, en la sentencia C-077 de 2017 interpretó el querer de la

Carta Política con este precepto indicando que su propósito es incrementar la productividad dando prevalencia a las actividades agroindustriales, buscando con ello la expansión de la producción “reconociendo, de antemano, que la adopción de políticas eficaces y eficientes también es un imperativo que debe perseguir la administración pública en todas sus actuaciones”.

De tal manera que, la exención del IVA a los productores extranjeros de alcoholes carburantes es un retroceso “en una política pública encaminada a desarrollar un sector productivo del país”, que emplea campesinos, contribuye al saneamiento ambiental, promueve el desarrollo del agro y que “redunda en una fuente de crecimiento inconmensurable para Colombia”.

No obstante el legislador tiene un amplio margen de discrecionalidad en materia económica, tal facultad debe ceñirse a los mandatos constitucionales, caso que no fue el del numeral 1º del artículo 11 de la Ley 1943 de 2018 en cuanto a la exención tributaria a carburantes extranjeros.

Destaca el demandante que, desde la Ley 693 de 2001, las empresas de caña de azúcar comenzaron a desarrollar este sector generando, entre otras cosas, empleo y riqueza para el Valle del Cauca, y en consecuencia, para todo el país. Lo anterior, a tono con los objetivos de incrementar la producción de biocombustibles, generación de empleo, desarrollo rural, bienestar de la población, posicionar al país como exportador de biocombustibles, entre otros, trazados por el CONPES 3510 de 2008.

Ahora, señala el actor, en los últimos años la actividad industrial ha decaído, principalmente por “la propia conducta del Estado de conceder beneficios a productores extranjeros, ¡que ya tienen subsidios en sus países de origen!”, como lo demuestra la variación de los últimos tres años de la correlación entre producto nacional e importado. Así, “mientras que en el año 2015 la participación del producto importado era del 3,9% del consumo nacional aparente y en el 2016 fue de 4,1%, para el año 2017, la participación del alcohol carburante en el consumo nacional aparente fue de 15,2%” (con base en cifras reportadas por la DIAN).

De tal manera que, una exención tributaria a los alcoholes carburantes extranjeros solo profundizará esa tendencia y desincentivará y arruinará la agroindustria, contraviniendo el

mandato del artículo 65 constitucional. Ruina que no solo afectará la industria sino la vida digna de campesinos empleados por ella directa e indirectamente. Por tanto, solicita la declaratoria de inconstitucionalidad en cuanto concede, antijurídicamente, una exención tributaria a los alcoholes carburantes extranjeros.

Tercer cargo

Finalmente, como tercer cargo, el actor estima que “la norma demandada atenta contra el mandato del artículo 154 de la Constitución Política en tanto introdujo una exención tributaria al alcohol carburante extranjero sin contar con el aval del gobierno”.

El accionante recuerda que por expresa disposición constitucional, en algunos casos precisos, como el de las exenciones tributarias, no basta solo con que el Congreso expida una ley ya que se requiere que el gobierno conceda un aval, como lo señala expresamente el artículo 154 constitucional.

Sobre este punto, señala que la Corte Constitucional ya ha dicho que frente a las leyes que decreten exenciones de impuestos, contribuciones o tasas nacionales, desde la sentencia C-040 de 1993 la Corporación ha señalado que por el principio de legalidad del tributo, corresponde al Congreso establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente parafiscales, no obstante, “solo podrán ser dictadas o reformadas por iniciativa del Gobierno las leyes que decreten exenciones de impuestos, contribuciones o tasas nacionales”[8].

Esta iniciativa reservada al gobierno puede compaginarse con el principio de flexibilidad que faculta al Congreso para modificar los proyectos que presente aquel con la figura del aval, en virtud de la cual “la iniciativa legislativa en cabeza del Gobierno Nacional (...) comprende la expresión del consentimiento o aquiescencia que el Ejecutivo imparte a los proyectos que, en relación con esas mismas materias, se estén tramitando en el órgano legislativo”.

En este caso, aduce que la exención concedida a los alcoholes carburantes extranjeros “no contó con el aval del gobierno, como sí ocurrió respecto de los nacionales, motivo por el cual se impone la declaratoria de inconstitucionalidad respecto de aquellos productos”.

Así, el proyecto de ley original presentado por el gobierno no contemplaba una exención

tributaria del IVA a los alcoholes carburantes con destino a la mezcla de la gasolina, pero a través de los debates en las Comisiones de Cámara y Senado, “cuatro congresistas del partido Colombia Justa Libres presentaron una propuesta modificatoria al proyecto de ley, que luego sería aprobada y avalada por el gobierno en primer debate”. Dicha modificación establecía:

“Artículo 11. ARTÍCULO NUEVO. Modifíquese el inciso segundo y numerales 1 y 2 del artículo 477 del Estatuto Tributario, los cuales quedarán así:

“ARTÍCULO 477. BIENES QUE SE ENCUENTRAN EXENTOS DEL IMPUESTO...

“Adicionalmente se consideran exentos los siguientes bienes:

“Los biocombustibles alcohol carburante y biodiesel, de producción nacional, que tengan origen vegetal o animal, con destino a la mezcla con gasolina o ACPM para vehículos automotores”.

Así las cosas, ante la falta de aval gubernamental, “no se entiende cómo puede enarbolarse la constitucionalidad de la exención tributaria a favor de los alcoholes carburantes extranjeros cuando esta medida contraviene frontalmente la disposición del inciso segundo del artículo 154 de la Constitución Política”.

Modulación de la sentencia

El accionante solicitó que en caso de que la Corte Constitucional declare la inexequibilidad de la norma acusada, los efectos del fallo “sean modulados con el propósito de que el vacío normativo resultante no contravenga disposiciones constitucionales, entre ellas el principio de equidad tributaria y el mandato de protección de las actividades agroindustriales contenido en el artículo 65 de la Constitución Política”. Así, dado que si se declara la inexequibilidad de la norma es necesario que se modulen los efectos temporales del fallo “incluso más allá de la figura de la reviviscencia de las normas derogadas”.

En el caso concreto, el actor aduce que si el numeral primero demandado fuera declarado inexecutable, dejaría un vacío normativo respecto de la situación fiscal de los alcoholes carburantes, el cual atentaría contra la equidad tributaria y la protección de las actividades agroindustriales. Por tanto, debería declarar la reviviscencia de las normas derogadas. Sin

embargo se advierte que el artículo 188 de la Ley 1819 de 2016, norma derogada por el artículo 122 de la Ley 1943 de 2018, establecía una redacción igual ya que señalaba, entre otras cosas, que el alcohol carburante con destino a la mezcla con gasolina estaba exento del IVA, sin distinguir el origen de su producción, como sí lo hacía con los biocombustibles. De tal manera, la figura de la reviviscencia no resuelve la situación inequitativa, por lo cual solicita el actor que la Corte module sus efectos, como se hizo en la sentencia C-183 de 1998.

IV. INTERVENCIONES

Ministerio de Comercio, Industria y Turismo

William Hernando Sabogal Torres, actuando en nombre y representación de la Nación – Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, intervino para solicitar la EXEQUIBILIDAD de la norma acusada. Fundamentó su solicitud en los siguientes argumentos:

1.1. La norma demandada busca incentivar y favorecer el desarrollo de la agroindustria, precisamente, en aplicación del artículo 65 de la Constitución Política y no, como lo intenta demostrar el accionante, lo contraría.

1.2. Respecto de una supuesta vulneración del artículo 95 superior, aduce que lo que hizo el Congreso fue legislar en materia de impuestos, precisamente “con la finalidad de establecer un incentivo al desarrollo de las actividades agroindustriales, precisamente en procura de ampliar la cobertura de la contribución al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado”, en el marco de la justicia y equidad por parte de los sectores beneficiados.

Lo anterior, dado que la norma no exime a los beneficiarios del pago de la generalidad del impuesto a su cargo ni del pago de aranceles, pues el impuesto de “arancel de aduanas” es el rubro “que al gravar el producto de origen extranjero que ingrese al país, no solo le representa un tributo, sino que genera y equilibra la competitividad con el producto nacional”.

1.3. Respecto del cargo por falta de aval gubernamental, señala el interviniente que el artículo 154 constitucional dispone que “(...) Las Cámaras podrán introducir modificaciones a los proyectos presentados por el Gobierno”. En este sentido, la norma no vulnera el

señalado artículo.

1.4. Finalmente, destaca que el Congreso de la República, al expedir la Ley 1943 de 2018, legisló en materia de impuestos y sobre las exenciones al pago del IVA, “precisamente con fundamento y respeto al principio constitucional de que ‘el sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad, consagrado en el artículo 363 de la Carta Política”.

Entendido lo anterior, con base en el propósito de dar incentivo y favorecimiento a la agroindustria, lo cual no significa que con ello “se esté liberando a los destinatarios de la exención legal de la obligación de pago de la generalidad de la (sic) impuestos a su cargo”, entre otros, de la renta y complementarios, ni de aranceles para productos de origen extranjeros que ingresan al país como el alcohol carburante.

Por otra parte, arguye, “no es cierto que los productores nacionales estén en ventaja con relación a los productores extranjeros de los mismos productos puestos en el mercado nacional” ya que incluso, para compensar más bien una desventaja de los primeros, está el impuesto de “arancel de aduanas”, que en el actual “Plan Nacional de Desarrollo” se contempló su elevación a las importaciones de textiles y confecciones.

Ministerio de Transporte

Ángela Esperanza Quintana Cabeza, actuando en nombre y representación de la nación – Ministerio de Transporte, intervino en el proceso de la referencia y presentó concepto sobre la demanda, sin embargo no manifestó si se pretende una exequibilidad o inexecuibilidad de la norma acusada. Lo anterior, con base en los siguientes argumentos:

2.1. En Colombia, el alcohol carburante se mezcla con la gasolina que se usa para abastecer los vehículos. La Ley 693 de 2001 señaló que desde septiembre de 2005, las ciudades con más de 500 mil habitantes debían utilizar gasolina con una mezcla 10% alcohol carburante por (i) protección al medio ambiente pues los vehículos emiten gases que ocasionan enfermedades y propician el calentamiento global, (ii) el alcohol contribuye a disminuir dichos gases, y (iii) los combustibles que provienen del petróleo se están agotando.

2.2. El Ministerio de Transporte, al encontrar que un crecimiento de precios en la gasolina y

sus derivados repercute desfavorablemente en el transporte, adelantó un estudio “Biodiesel- consideraciones para el aumento de la mezcla” del que se puede concluir que “toda aquella medida que pueda redundar en una posible reducción de la matriz de costos del transporte, es considerada conveniente, no solo para el sector, sino que esto influye en beneficios para el país en general”.

Así, aunque la discusión frente a la “estructura fiscal asociada con la comercialización de los biocombustibles no es competencia de este ministerio”, manifiestan que “cualquier acción que se pueda desarrollar con miras a reducir los costos de ellos, será de competo beneficio para la comunidad”.

Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Juanita Castro Romero, actuando como apoderada del Ministerio de Hacienda y Crédito Público intervino en la acción de la referencia con el fin de defender la CONSTITUCIONALIDAD de la norma acusada. Basa su intervención en lo siguiente:

3.1. “El legislador cuenta con una amplia libertad de configuración en materia impositiva”. Señala el interviniente que la Corte Constitucional ha reiterado que el Congreso ostenta una amplia potestad de configuración normativa en lo tributario que le permite fijar los elementos básicos de cada gravamen “atendiendo a una política tributaria que el mismo legislador señala, siguiendo su propia evaluación, sus criterios y sus orientaciones en torno a las mejores conveniencias de la economía y de la actividad estatal”[9].

Esta misma Corporación, aduce, se expresó frente al ámbito de configuración del legislador en materia de IVA en la sentencia C-776 de 2003 y en el campo de los beneficios tributarios en la sentencia C-657 de 2015.

En ese sentido, resalta el interviniente que se ha reconocido la amplia potestad que ostenta el Congreso para fijar exenciones tributarias, “la cual sólo encuentra límites en las disposiciones constitucionales, por lo que ha de ser ejercida al tenor de ellas, dentro de criterios de equidad, razonabilidad, proporcionalidad, igualdad y progresividad”.

Respecto del principio de igualdad, señala el ministerio que la Corte ha resaltado que “las regulaciones adoptadas por el Legislador que establecen exenciones y beneficios tributarios

no necesariamente implican una vulneración a dicho principio y, que, por el contrario, son constitucionalmente válidas cuando el tratamiento diferencial se encuentra razonablemente justificado”, como se expone en la sentencia C-657 de 2015.

Por tanto, aduce, la labor del tribunal constitucional no es definir cuál es la mejor política tributaria sino “establecer si el Congreso se ha excedido en el ejercicio de sus atribuciones para eventualmente enmendar los errores en los cuales pudo haber incurrido. De manera que su función, antes que de diseño institucional, es de corrección y ajuste en perspectiva constitucional”.

De lo anterior se puede concluir, según el interviniente, que el legislador podía imponer el tratamiento exceptivo sin haber transgredido los límites constitucionales siendo la medida justificada, proporcional y razonable. Pues, sostener lo contrario “implicaría una intervención indebida del Juez constitucional en el ámbito de la comentada potestad de configuración reconocida al legislador en este ámbito”.

3.2. “No se viola el principio de equidad tributaria en su dimensión horizontal”. Recuerda, que la exención sobre el alcohol carburante está dentro de la política gubernamental trazada tiempo atrás, “orientada a fomentar la producción sostenible y el uso del biocombustible, con el fin de proteger el medio ambiente”, como lo señaló el actor. En ese contexto, el legislador a través de la Ley 788 de 2002 optó por introducir la exención tributaria sobre este alcohol “junto con exenciones de otros impuestos, como estímulo para su producción y utilización”. Esto, teniendo en cuenta el deber de utilizar dichos componentes oxigenados para la mezcla con gasolina, consagrado en el artículo de la Ley 693 de 2001.

Aclara el Ministerio que el beneficio señalado y el relativo al biocombustible de origen vegetal o animal se han mantenido en el tiempo, y han sido recogidos por regulaciones posteriores a la Ley 939 de 2004, incluida la que hoy se demanda, de manera de que no es una nueva norma o beneficio. Por tanto, la exención tributaria “responde históricamente al desarrollo de la política gubernamental mencionada, como objetivo constitucionalmente legítimo y razonable”.

Ahora bien, la norma lejos de desconocer la equidad en su dimensión horizontal, lo desarrolla plenamente al establecer “el beneficio de manera general y homogénea respecto

de todos los productores, garantizando así el desarrollo de su actividad en condiciones de igualdad y de libre competencia”, atendiendo premisas constitucionales como la que ordena brindar el mismo beneficio tributario a los hechos o sujetos que se encuentren en situaciones análogas y aquella que indica que todo beneficio fiscal debe atender a principios de generalidad y homogeneidad[11].

En relación con la presunta inequidad entre el trato al alcohol carburante y el biodiesel, reitera la libertad de configuración normativa del legislador para decidir exenciones y otros beneficios tributarios, “cuyos límites constitucionales en modo alguno imponen el deber de conferir o limitar tratamientos preferenciales a hechos o circunstancias particulares”. Así, dicha diferencia de trato, puede explicarse ya que la exención sobre alcoholes carburantes y la exención sobre el biocombustible de origen vegetal con la que se pretende comparar, “hacen parte de la misma política gubernamental [y] provienen de regulaciones legales diferentes, como quedó expuesto”.

3.3. “No se viola el principio de equidad en su dimensión vertical o progresividad”. En este punto, el interviniente considera que no es claro cómo el supuesto desequilibrio se presenta en este caso. Si bien, el actor “pretende sostener que los productores extranjeros tienen mayor capacidad para sufragar el impuesto, no explica cómo dicha capacidad económica se verifica tratándose del ejercicio de la misma actividad”.

Aduce que el accionante se limita a atribuir una diferencia a circunstancias económicas, regulatorias y de mercado particulares, en que dichos productos compiten “sin que ello sea necesariamente indicativo de la capacidad económica que unos y otros productores ostentan”.

Además, indica no es tan cierta la ventaja de los productores extranjeros pues ellos, por ejemplo, soportan un gravamen aduanero que no se aplica al producto nacional.

La Corte Constitucional, recuerda el Ministerio, ha precisado respecto de la progresividad que esta se predica de todo el sistema tributario y no de un impuesto específico individualmente considerado (sentencia C-989 de 2004) y que en materia de impuestos indirectos, como el IVA, “no son susceptibles de cumplir con el principio de progresividad en particular, sin que por ello dejen de tener fundamento constitucional” (sentencia C-776 de 2003).

Lo anterior permite concluir, según el interviniente, que la norma “no está imponiendo gravamen alguno que permita examinar si el legislador consultó o no la capacidad de pago de los contribuyentes”, sino que, al tratarse de un estímulo tributario, “constituye una medida adecuada para la consecución de un fin constitucionalmente válido, que es legítimo en el marco del sistema tributario, en su conjunto”, ya que se concede a todos los productores de alcoholes carburantes por igual.

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Hermán Antonio González Castro, actuando como apoderado de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, contesta la demanda de la referencia solicitando se declare la EXEQUIBILIDAD de la disposición demandada, indicando lo siguiente:

4.1. La Ley 693 desarrolla el uso de alcoholes carburantes, estímulos para su producción, comercialización y consumo, y se dictan otras disposiciones. Por otra parte, el CONPES 3510 de 2008 definió la política pública de producción del biocombustible de manera sostenible. Recuerda que la implementación de dicha política está dirigida “al mejoramiento ambiental del país y a desestimar el uso de combustibles fósiles con el impulso de energías renovables (...), en las cuales se exige una mezcla entre la gasolina con el etanol sin hacer distinción si es de producción nacional o extranjera”.

Señala el interviniente que además del incentivo para la generación de biocombustibles, el Estado ha implementado la exclusión del IVA a la caña de azúcar en el 2004, la exención a la palma de aceite en el 2004 sobre el consumo, la exención al IVA al biodiesel en el 2004 y al etanol en el 2003 y en el 2004 la exención al impuesto global del ACPM y al biodiesel destinado a la mezcla, en el año 2002, en ese mismo año la exención al pago del impuesto global y de la sobretasa al porcentaje de alcohol carburante que se mezcle con gasolina motor. Los anteriores incentivos, propuestos por el Gobierno Nacional al Congreso.

En ese mismo sentido, el Gobierno ha establecido apoyo “al sector agroindustrial de los biocombustibles determinando como obligatoria la mezcla del alcohol carburante con la gasolina”, lo que hace que se materialice la demanda del producto con su respectiva regulación de precios, sin diferenciar el origen de los productos, se establece la carga no impositiva de impuestos para el etanol lo que genera un menor precio del producto para el

consumidor final.

Con el fin de implementar una política propendiente por la sostenibilidad del sector de biocombustibles, el Gobierno Nacional, además de obligar a la mezcla de combustibles, estableció en el artículo 31 de la Ley 788 la exención del impuesto sobre las ventas y en el artículo 88 la exención para el alcohol carburante del impuesto global a la gasolina y de la sobretasa, todo esto, sin distinción alguna.

Aclara el interviniente que la exención al impuesto sobre las ventas del alcohol carburante para mezcla con gasolina para vehículos automotores “está dada por su destinación, es decir que es exento el alcohol carburante destinado únicamente a la mezcla de gasolina, por tanto, la destinación de alcohol carburante con destinación diferente, no está exenta del impuesto sobre las ventas”.

De acuerdo con la Constitución Política, el Congreso tiene la función de desarrollar la política tributaria del Estado estableciendo contribuciones fiscales y parafiscales, a través de leyes. Así, para materializar el principio de legalidad, y con un amplio margen de libertad de configuración normativa, el órgano legislativo tiene la posibilidad discrecional de expedir, cambiar o adecuar leyes. Dicho margen, por demás, está fundamentado en principios constitucionales que enmarcan el sistema tributario como los de legalidad, certeza e irretroactividad, equidad, eficiencia y progresividad.

Trae a colación sentencias de la Corte Constitucional[12] que han reconocido la amplia discrecionalidad que ostenta el Congreso de la República para crear, aumentar, disminuir, modificar o suprimir los tributos, las formas de recaudo, intereses y sanciones correspondientes. De tal manera que, además de contribuir al mejoramiento del medio ambiente como fin del estado, la deducibilidad del gravamen del impuesto sobre las ventas en un plano de igualdad busca no generar inestabilidad en el sector de biocombustibles dado que, como lo propone el actor, al gravar al importador se generaría una competencia desleal trayendo como consecuencia que los distribuidores y comercializadores preferirían adquirir únicamente alcohol carburante nacional, distorsionando el propósito del legislador de la libre competencia, “factor predominante para el equilibrio de las cargas de justicia y equidad”.

Reitera que el propósito de la exención no es beneficiar a los productores nacionales o las

importadoras del alcohol carburante, como lo plantea el demandante, sino que el objetivo de exonerar del impuesto sobre las ventas a la porción para la mezcla con gasolina del alcohol carburante “es para todos los colombianos y para el propio Estado, como un costo fiscal de cero para el país”.

Referencia el interviniente que en el mismo debate del proyecto de ley, los gremios económicos como la Federación Nacional de Biocombustibles y la Federación Nacional de Cultivadores de Palma de Aceite, insistieron en la no grabación del producto en comento, sin hacer diferencia alguna en cuanto al su origen.

En consonancia con lo anterior, afirma que la norma demandada no desconoce los preceptos constitucionales señalados por el actor “por haberse incluido como continuidad en la política ambiental y fiscal la exención del alcohol carburante, por el contrario, el obrar del legislador generó que la producción, venta, comercialización y consumo de este biocombustible se realice en igualdad de condiciones y que no exista diferencia inequitativas (sic) entre los competidores del sector”, aunado a que el beneficiario es el consumidor final, a quien no le interesa la procedencia del bien.

4.2. Respecto del tercer cargo, sobre la ausencia del aval del Gobierno, indica que la sentencia C-066 de 2018 señaló los requisitos de dicho aval en el que se aclara que este no requiere formalidad alguna, puede ser tácito, expreso o cualquier medio inequívoco del consentimiento y que debe ser en el trámite legislativo. Aunado a esto, recuerda la sentencia C-397 de 2011 en la que esta Corporación indicó que en materia de exclusiones y otros beneficios tributarios, el Congreso puede decretar las que considere convenientes siempre y cuando su iniciativa venga del Gobierno.

En el caso, el Señor Ministro se encontraba en los debates de las Comisiones Permanentes en las que se presentó la proposición de modificar el texto del Gobierno en el entendido de exonerar el alcohol carburante del impuesto a las ventas sin distinguir su origen, y este no se opuso a dicha proposición. Lo cual es suficiente para entender su conformidad pues, como ya se dijo, para presentar aval no son necesarias fórmulas sacramentales.

Carlos Alberto Mateus Hoyos, Director Jurídico de la Federación Nacional de Biocombustibles de Colombia, intervino en el proceso de la referencia para solicitar la INEXEQUIBILIDAD de la norma demandada en los siguientes términos:[13]

5.1. La reiterada jurisprudencia constitucional ha dejado claro que la equidad en materia tributaria es una especie particular de los principios generales de la equidad e igualdad.

Señala que los principios generales del derecho “tienen tres funciones principales”: creativa, interpretativa e integradora del derecho. Las dos últimas permiten al intérprete “establecer el alcance de las disposiciones del ordenamiento positivo” cuando el texto no es claro o se presentan vacíos que no pueden ser llenados por otros medios. Frente a la necesidad de garantizar la aplicación de las normas constitucionales para evitar dichos vacíos, la Corte Constitucional ha señalado, cada vez de manera más clara, en qué casos es incluso, necesario modular sus decisiones.

Así, aduce, el alto tribunal ha optado por la “reviviscencia de normas declaradas inexecutable” o por las “sentencias interpretativas, para eliminar una parte de la disposición demandada, e integrarla o manipularla para darle un alcance constitucional”, otorgándole la eficacia normativa pretendida por el constituyente.

5.2. Respecto de la equidad vertical, cita el interviniente, la Resolución 085 de la Dirección de Comercio Exterior del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, “por la cual se adopta una determinación preliminar dentro de la investigación de carácter administrativo abierta mediante la resolución 006 del 24 de enero de 2019”, en la que se declara que se ha encontrado evidencia “de la existencia de subvenciones en las importaciones de alcohol carburante – etanol originario de Estados Unidos (...) daño a la rama de producción nacional reflejado en el desempeño desfavorable de la mayoría de sus indicadores económicos y financieros, así como la causan entre el comportamiento de las importaciones subvencionadas originarias de Estados Unidos y el daño experimentado por la rama nacional”.

El solicitante, que es el mismo interviniente, había solicitado al Ministerio de Comercio la imposición de derechos compensatorios del 22.65%, de acuerdo con las pruebas aportadas, pero “las medidas provisionales que se impusieron por un periodo de cuatro meses, mientras continúa la investigación, fueron de apenas un 9.36% adicional al arancel aplicable (0%) vigente, en forma de gravamen ad-valorem, liquidado según el valor FOB declarado por el importador”.

De todas maneras, lo que queda demostrado en esta investigación es que existen subsidios

al alcohol carburante producido en Estados Unidos, que evidencia la inequidad manifiesta entre los dos productos, como fue anunciado por el demandante.

5.3. En cuanto a la equidad horizontal, señala que aunque las normativas que promocionan el uso de biocombustibles no hacen distinción entre alcohol carburante (etanol o bioetanol) y el combustible de origen vegetal o animal para mezclas con ACPM con destino al uso en motores diésel (biodiesel), la disposición demandada sí cuando exceptúa el biodiesel nacional y no lo hace con el alcohol carburante producido en Colombia, “dejándolo en una situación regulatoria comercial de franca desventaja e inequidad competitiva, en la medida que hoy las importaciones de este producto llegan a ocupar el 32% de participación en el mercado nacional”.

Incluso, agrega, la DIAN en respuesta a un derecho de petición respecto de cuál debe ser la base gravable para liquidar el IVA en el biodiesel importado, indicó que “debería ser el precio de referencia establecido por el Ministerio de Minas y Energía para cada periodo y no el de la declaración de importación en la medida que es un precio regulado por el Estado, situación que esta federación estima se debería aplicar, de igual forma, al alcohol carburante importado”.

Lo anterior, agrega, tiene efectos en el equilibrio fiscal pues el alcohol carburante importado “debería estar aportando desde la vigencia de la norma, alrededor de \$17.392.082.079 millones de pesos” de acuerdo con cálculos de la Federación, recursos que no se han recaudado.

Así las cosas, la exención otorgada al alcohol carburante importado “es un claro ejemplo de omisión legislativa que viola los deberes constitucionales” que ordenan al Estado “otorgar especial prioridad al desarrollo integral de las actividades agrícolas, pecuarias, pesqueras, forestales y agroindustriales”. La producción del alcohol carburante a nivel nacional debe ser promovida y defendida como una actividad al interior del marco constitucional de la protección del sector agropecuario colombiano, y extender ese derecho a productos extranjeros viola la misma carta política.

5.4. Considera el interviniente que es necesario modular los efectos de la sentencia dado que un vacío legal puede ser más gravoso considerando la situación crítica del sector. De tal manera que solicita la declaratoria de inexecutable de la norma demandada de forma

condicional, a través de una “sentencia integradora de tipo sustitutivo, con un nuevo texto que establezca que la exención al impuesto al valor agregado es solo para el alcohol carburante DE PRODUCCIÓN NACIONAL”.

Academia Colombiana de Jurisprudencia

Juan Rafael Bravo Arteaga, como académico de la Academia Colombiana de Jurisprudencia, allegó concepto referente a la demanda de la referencia en el que solicita se declare la INCONSTITUCIONALIDAD de la norma por configurarse una omisión legislativa relativa y la modulación de la sentencia para que quede claro que la exención de que se trata es únicamente para la producción nacional. Para sustentar su petición presenta los siguientes argumentos:

6.1. Las omisiones legislativas exigen que la Corte Constitucional se pronuncie, como guardiana de la integridad y supremacía de la Constitución, “ordenando que determinados preceptos del orden legal se interpreten y apliquen en forma tal que exista la debida armonía entre las disposiciones de la Carta y el ordenamiento legal”.

El interviniente señala que se puede configurar una omisión legislativa absoluta, cuando el legislador no ha regulado un tema en forma alguna, o una omisión legislativa relativa cuando sí lo ha regulado pero de manera incompleta al no tener en cuenta determinada situación análoga a las sí reguladas en la ley, cuando se esperaba que el legislador las hubiera tenido en cuenta.

Así, señala, cuando la omisión es absoluta, la Corte Constitucional no puede subsanar la abstención del legislador ya que si lo hiciera “se convertiría en legislador asumiendo competencias ajenas y quebrando el principio de separación de los poderes públicos”. Pero si la omisión es relativa, hay que tener en cuenta que la norma también tiene efectos vinculantes cuando excluye una materia de la normatividad, “pues quiere decir que a tal materia no le es aplicable la permisón o la prohibición contenida en la disposición”.

La misma Corte Constitucional, advierte, ha establecido jurisprudencialmente unos requisitos para que se pueda emitir una sentencia de inconstitucionalidad por omisión legislativa, los cuales pueden observarse, por ejemplo en la sentencia C-359 de 2013, a saber: a) que exista una norma en el ordenamiento de la cual se predique la omisión; b) que

de la exclusión se pueda concluir que se crea una desarmonía con la Constitución; c) que la omisión no se pueda subsanar con una asimilación subsumible en el contenido de la norma; d) que no haya una razón objetiva suficiente para la omisión; e) que se produzca una desigualdad injustificada entre los casos contemplados y los excluidos; f) que la omisión implique el incumplimiento de un deber constitucional del legislador.

Para el interviniente, en el presente caso se estableció una exención del impuesto de ventas sobre el alcohol carburante para la mezcla con gasolina para vehículos, “sin decir que la mencionada exención es solamente para bienes de producción nacional, como sí ocurre en el caso del biocombustible de origen vegetal o animal para uso de motores diésel”, según la misma norma acusada, de tal manera que dicho beneficio se extendió a todos los alcoholes sin diferenciar si su producción es nacional o extranjera, como debió hacerse, según la argumentación de la demanda.

6.2. Así, al analizar si se cumplen las condiciones jurisprudenciales para que se esté ante una omisión legislativa frente a que el beneficio de exención tributaria sea solo para alcoholes carburantes de producción nacional, se tiene que:

a) Norma en el ordenamiento legal: numeral 1º del inciso 2º del artículo 477 del E.T. reformado por el artículo 11 de la Ley 1943 de 2018.

b) La omisión alegada consiste en no limitar la exención tributaria del IVA únicamente a los bienes de producción nacional, lo que viola el artículo 363 de la Carta Política en tanto la equidad en el sistema tributario se realiza a través de un tratamiento igual para los iguales y desigual para los desiguales.

c) No es posible, en este caso, por vía de interpretación concluir que la exención del IVA es solo para los alcoholes carburantes de producción nacional pues la misma disposición hace una distinción clara entre alcoholes carburantes y biocombustibles de origen vegetal o animal al señalar que los primeros deben ser destinados a la mezcla con gasolina para vehículos automotores, y los segundos al uso en motores diésel. Aunado a esto, en la redacción se usa el punto y coma para separar las regulaciones para cada producto.

e) La existencia de circunstancias diferentes entre la producción nacional y la extranjera del alcohol carburante exige la existencia de tratamientos diferentes, por lo que a la luz del

principio de equidad es necesario que la exención tributaria no se consagre por igual a ambas.

f) En este caso, “el artículo 65 de la Constitución ordena que ‘se otorgará prioridad al desarrollo integral de las actividades agrícolas, pecuarias, pesqueras, forestales y agroindustriales’” por lo que se concluye que la actividad que constitucionalmente debe estimularse es la agroindustrial, la cual comprende la producción de alcoholes carburantes.

Del anterior examen se extrae que “se cumplen los requisitos para concluir que se ha incurrido en una omisión legislativa relativa, que es incompatible con el orden constitucional”.

Universidad Externado de Colombia

Olga Lucía González, Directora del Departamento de Derecho Fiscal de la Universidad Externado de Colombia en representación del Centro Externadista de Estudios Fiscales, intervino en el proceso para solicitar la INHIBICIÓN de la Corte Constitucional, o en dado caso, la declaratoria de EXEQUIBILIDAD de la norma acusada.

7.1. Frente al primer cargo, la interviniente precisa que la conclusión a la que llega el actor de que la exención de IVA para el alcohol carburante se aplica también para extranjeros, es consecuencia de una lectura integral del numeral 1º del artículo 11 de la Ley 1943 de 2018 ya que en esta misma disposición se consagra la exención del impuesto sobre el biocombustible de origen vegetal o animal para uso en motores diésel para mezcla con ACPM, y frente a este último producto se indica expresamente que es solo para su producción nacional.

Advierte también que la exención del IVA de que trata la norma es en razón a su destinación pues se refiere al alcohol carburante con destino a la mezcla con gasolina para vehículos automotores, de lo que se extrae que generalmente este producto está gravado con el impuesto.

Ahora bien, después de exponer los argumentos del demandante que sustentan el primer cargo, la interviniente señala un elemento característico en ellos y es que todos giran

alrededor del alcohol carburante señalando que la exención del IVA procede respecto de este producto, lo cual desconoce lo precisado inicialmente respecto de que el beneficio fiscal está condicionado a su destinación.

Esta “ausencia de especificidad frente a las condiciones bajo las cuales procede la exención del impuesto, impide al Centro Externadista de estudios Fiscales conceptuar acerca de la efectiva vulneración del principio de equidad” ya que los argumentos expuestos por el peticionario aducen que todo alcohol carburante está exento del IVA sin tener en cuenta que dicha exención aplica únicamente para dicho producto destinado a la mezcla con gasolina para vehículos automotores. Siendo así, consideran que hay un impedimento para analizar las razones de constitucionalidad aportadas “pues parten de un supuesto incompleto que distorsiona el panorama de afectación al principio de equidad pretendido por el actor”.

Adicionalmente, comentan, el artículo 482-1 del Estatuto Tributario que no se menciona en la demanda, “contiene una limitación especial frente a las exenciones de IVA en las importaciones, el cual establece que ‘No podrá aplicarse exención ni exclusión del IVA en las importaciones de bienes, cuando tengan producción nacional y se encuentren gravados con el impuesto sobre las ventas’. De tal manera que, al realizar una lectura integral de la exención demandada y la norma del estatuto Tributario, se puede concluir que las importaciones del alcohol carburante “no podrán tratarse como exentas de IVA, cuando este producto siendo de producción nacional se encuentre gravado con el impuesto en Colombia, lo cual en efecto puede ocurrir en el caso objeto de estudio” pues, cuando el alcohol carburante se destine a otros fines “correrá la suerte de la regla general de encontrarse gravado con el impuesto”. Lo anterior es respaldado por el concepto 41208 de 2013 emitido por la DIAN.

De acuerdo con lo anterior, es posible partir de un supuesto de hecho distinto al planteado por el accionante “pues no todo alcohol carburante” puede tratarse con exento de IVA al momento de importarse, sino únicamente cuando este no tenga producción nacional y/o no se encuentre gravado con el impuesto en Colombia.

Así las cosas, advierten que el primer cargo “adolece (sic) de claridad, certeza y especificidad en la argumentación” lo cual imposibilita un análisis del mismo.

7.2. Ahora, frente al segundo cargo, el interviniente considera que “no se presentan los argumentos suficientes en la demanda para adelantar un estudio de inconstitucionalidad de la norma acusada, pues de la exención de IVA bajo análisis, no es posible desprender la vulneración del artículo [65] de la C.P., artículo que es de contenido general y finalista, cuya vulneración requeriría en el caso particular, de una argumentación con mayor claridad, certeza, pertinencia, especificidad y suficiencia”.

Aunado a lo anterior, indica, la fundamentación del cargo se basa en que la exención aplica para los alcoholes carburantes en general, lo cual como ya se dijo, es un entendimiento incompleto de la norma al igual que su interpretación.

7.3. Respecto del tercer cargo, aclara como primera medida, que la exención del IVA para el alcohol carburante destinado a la mezcla con gasolina para vehículos automotores no fue creada por la Ley 1943 de 2018 pues la modificación contenida en el numeral 1º del artículo 11 consistió en unificar en un solo numeral (1º del artículo 477 del Estatuto Tributario) la exención de IVA para alcohol carburante destinado específicamente a la mezcla con gasolina para vehículos automotores y para el biocombustible de origen vegetal o animal para uso en motores diésel con destino a la mezcla con ACPM, pues antes de la mencionada ley, dicho beneficio estaba consagrado en numerales diferentes del mismo Estatuto (1 y 2 del artículo 477). Adicionalmente, la exención analizada fue creada por el artículo 54 de la Ley 1607 de 2012.

Opina el interviniente que para verificar si una ley contraría el artículo 154 de la Constitución Política, se debe analizar de manera particular la ley demandada para saber con exactitud cuáles fueron los cambios introducidos por esta.

En este sentido, aduce, se encuentra que el numeral 1º del artículo 11 de la Ley 1943 de 2018 “no creó la exención de IVA sobre el alcohol carburante con destino a la mezcla de gasolina, motivo por el cual, y teniendo en cuenta el direccionamiento de los argumentos de inconstitucionalidad presentados por el demandante, no sería posible determinar la vulneración del artículo 154 de la C.P.”.

Así las cosas, el análisis de una presunta vulneración del señalado artículo constitucional debería hacerse frente a la ley que creó la exención, esto es, el artículo 54 de la Ley 1607 de 2012.

Frente a esto, señala que el contenido sustancial de la exención no fue modificado durante las reformas tributarias posteriores ya que en la Ley 1943 de 2018 lo que se cambió fue un aspecto formal de la ubicación de los numerales reduciendo ambas exenciones a un solo numeral.

Destaca que sobre la posible presencia de algún vicio de procedimiento en el trámite legislativo, este debió adelantarse respecto de la ley que crea la exención, sin embargo, recuerda la exigencia constitucional del artículo 242 que señala que las acciones de inconstitucionalidad por vicios de forma caducan en el término de un año desde la publicación del acto, con lo que se estaría fuera del término teniendo en cuenta que la Ley 1607 es del año 2012.

Finalmente, sí se presentaron debates en el Congreso tendientes a la modificación de la redacción de la exención del IVA para que dicho beneficio solo cobijara la producción nacional, pero las propuestas no fueron acogidas por el órgano legislativo y la redacción definitiva no tuvo cambios de fondo sino solo respecto de la reorganización de los numerales.

Instituto Colombiano de Derecho Tributario

El presidente del Instituto Colombiano de Derecho Tributario presentó escrito de intervención en el que presenta argumentos que sostienen la EXEQUIBILIDAD de la norma demandada.[14]

8.1. Como cuestión preliminar, aborda el tema del tratamiento del alcohol carburante y el biocombustible en materia de IVA. Al respecto señala que la exención de este impuesto a los alcoholes carburantes y al biocombustible de origen vegetal o animal no es una regulación nueva pues dicha exención surgió desde la Ley 1607 de 2012 para los alcoholes carburantes y con la Ley 939 de 2004 para los biocombustibles. Lo que en realidad sucedió es que aunque el proyecto de ley inicial propuesto por el gobierno incluía eliminar dicha exención junto con otras ya existentes, el artículo 11 la preservó “pero para el efecto integró en el numeral primero del artículo 477 los anteriores numerales 1 y 2, sin que de ello se derivara cambio alguno”. De acuerdo con la norma demandada, los productos señalados están exentos de IVA si cumplen ciertos requisitos.

8.1.1. Sobre las condiciones para que el alcohol carburante y el biocombustible de origen vegetal y animal sean bienes exentos del IVA.

Frente a este punto, el Instituto opina que se puede advertir que el alcohol carburante está exento de IVA si se destina a la mezcla con gasolina para ser utilizado en vehículos automotores, de tal manera que, si no se destina a esto, estará gravado con el IVA con las reglas generales. Lo anterior se reduce a que el alcohol carburante es un bien gravado con IVA, y de manera excepcional, está exento de dicho gravamen si se destina a lo establecido en la norma en comento. Se trata de una exención excepcional por destinación que requiere un riguroso sistema de control para ser efectivo.

El interviniente está de acuerdo con el actor en que la norma no condiciona la procedencia de la exención al origen del alcohol, por lo tanto, el nacional y el importado están cobijados por ella siempre que se cumpla con la destinación señalada.

Respecto del biocombustible de origen vegetal y animal no es tan claro el tratamiento como lo afirma el actor. Considera el Instituto que pueden ser admisibles dos lecturas de la norma:

(i) El biocombustible de origen vegetal o animal, sin importar su origen, está exento del IVA si se destina a la mezcla con ACPM y se utiliza en motores diésel de producción nacional. Así, para que proceda la exención lo que debe ser de producción nacional son los motores diésel a cuyo funcionamiento se destina. Con eso, para darle el entendimiento hecho por el actor, la norma debió estar redactada así: “el biocombustible de origen vegetal o animal de producción nacional con destino a la mezcla con ACPM para uso en motores diésel”. En este sentido, el Instituto afirma que el “cargo por violación del principio de equidad tributaria en su dimensión vertical carecería de certeza, pues la acusación no recaería sobre una proposición legal clara e inequívoca, sino sobre una deducida por el actor”.

(ii) Una segunda interpretación, aduce el interviniente, sería la que el actor expone en cuanto a que el hecho de ser “de producción nacional” es una característica atribuible únicamente al biocombustible y no a los motores diésel. Lo anterior, reafirmado por la doctrina de la DIAN que tiene la misma interpretación.

El Concepto No. 041208 del 05 de julio de 2013 la DIAN señaló que dicha cualidad es del

biocombustible de origen vegetal o animal con destino a la mezcla con ACPM para uso en motores diésel. Por tanto, esta interpretación es la que el Instituto acoge para conceptuar con el ánimo de preservar los principios pro actione y pro homine y que exigen, entonces, proferir una sentencia de fondo por parte de la Corte Constitucional.

8.1.2. Sobre la prerrogativa de los productores de estos bienes de compensar y solicitar la devolución del IVA a ellos repercutido. En este punto, el Instituto recalca que el hecho de que los productos mencionados estén exentos del IVA “significa que están sometidos a un régimen de exoneración perfecta o tipo tasa cero”, en el que sus responsables tienen derecho a que se les devuelva el impuesto con ocasión de la operación que recibe el tratamiento de exenta.

En relación con lo anterior, el artículo 477 del ET en su primer inciso otorga a los productores tanto de alcoholes carburantes como de biocombustibles de origen vegetal o animal “el derecho a compensar y solicitar la devolución del IVA a ellos repercutido”. El artículo 481, literal g) del mismo estatuto lo confirma cuando señala que para efectos del IVA “únicamente conservarán la calidad de bienes exentos con derecho a devolución bimestral ‘los productores de los bienes exentos de que trata el artículo 477 del Estatuto Tributario que una vez entrado en operación el sistema de facturación electrónica y de acuerdo con los procedimientos establecidos por la DIAN para la aplicación de dicho sistema, lo adopten y utilicen involucrando a toda su cadena de clientes y proveedores’”.

De acuerdo con lo anterior, los productores nacionales de estos bienes “pueden obtener la devolución o compensación del IVA que paguen al momento de adquirir las materias primas con las que producen el alcohol carburante y el biocombustible de origen animal o vegetal”. Frente a los productores extranjeros constituye un principio que tales bienes se exporten bajo el régimen de exención con idénticos efectos a los productores nacionales. Así, ni los productores nacionales ni extranjeros asumen un mayor costo por concepto de IVA en la producción de estos bienes, al punto de que si pagaron IVA en alguna fase anterior de producción, “tampoco debe trasladarse vía precio al consumidor final”.

Finaliza esta primera parte, señalando que la distorsión que el actor intenta mostrar en el mercado nacional de alcoholes carburantes no deviene del tratamiento en el IVA sino más bien de la regulación más estricta a la que, según el accionante, “están sometidos los

productores nacionales en comparación con los extranjeros” o incluso, “de los subsidios que otros Estados están otorgándoles a sus productores”. Pero, dicha distorsión no es originada por la norma por lo que “el cargo debería haber sido formulado en los términos de una omisión legislativa relativa, aunque en tal caso, la opinión del Instituto tampoco cambiaría”.

8.2. La norma no viola el principio de equidad tributaria. Para el interviniente lo que intenta demostrar la demanda, es una posible inequidad que nace de dar un tratamiento tributario igual a dos grupos de personas “que no son los sujetos pasivos económicos del IVA –productores nacionales y extranjeros de alcohol carburante-, es decir, de dos grupos de personas que no se ven incididas económicamente por el IVA”. Para el Instituto es importante recordar que el impuesto a las ventas es de aplicación general en todas las fases tanto de producción como de comercialización de un bien, y es de carácter indirecto. Así, “uno es el sujeto pasivo jurídico del gravamen y otro el incidido con el gravamen o sujeto pasivo económico pues, por disposición legal, el contribuyente o sujeto pasivo tiene la facultad de repercutir el impacto económico del impuesto al sujeto pasivo económico mediante su facturación”.

No obstante, cuando la ley concede una exención en materia de IVA a un bien determinado, la situación es diferente pues esta concede, como se dijo, una exoneración perfecta o tipo tasa cero en la que los productores de bienes o servicios responsables de IVA obtienen el derecho a que se les devuelva el impuesto, lo que genera también que el IVA no se traslade al consumidor final.

Por ejemplo, trae a colación la sentencia C-168 de 2014 en la que la Corte Constitucional señaló que la exención significa no solo que el producto está gravado con una tasa del 0% sino que los impuestos pagados deben retornar al productor, ya sea por vía de compensación o de la devolución.

En este sentido, la norma demandada “cumple y materializa el objetivo de la exención en el IVA”. Primero, grava el alcohol carburante a una tarifa del 0%, y segundo, concede a los productores de ese tipo de bienes (nacionales o extranjeros) el derecho a recibir la compensación o la devolución del IVA a ellos repercutido, lo que produce que el impuesto no se traslade al consumidor final.

De tal manera, para el Instituto no es dable concluir que los efectos de la norma analizada generen un desequilibrio en el mercado nacional de alcohol carburante pues el impuesto en mención no impacta a los productores ni nacionales ni extranjeros, así como tampoco su precio de venta. Dicho beneficio produce un efecto neutral “dentro de la cadena de producción y comercialización de esos productos, que no tiene la entidad necesaria para ‘distorsionar’ el mercado nacional”.

De igual manera, el interviniente llama la atención en cuanto a que la jurisprudencia citada por el accionante para estructurar el primer cargo “no es aplicable a este caso concreto” pues dicha jurisprudencia ha sido construida al analizar la constitucionalidad de (i) impuestos directos en los que el sujeto pasivo jurídico y económico es el mismo o (ii) impuestos indirectos “pero desde la perspectiva del sujeto pasivo económico del gravamen”. Es decir, el actor explica una supuesta violación al principio de equidad con base en jurisprudencia que analiza el alcance de dicho principio desde el enfoque del contribuyente o del sujeto incidido con el tributo. No obstante, el presente caso analiza si hay diferencia de trato entre dos responsables o sujetos pasivos jurídicos. Como conclusión de esta primera parte, el Instituto afirma que la norma acusada no desconoce el principio de equidad tributaria en su dimensión horizontal.

Frente a la equidad en su dimensión vertical, como lo señaló antes, tampoco es desconocido por la norma acusada por la “infortunada redacción de la norma” pues esta podría permitir dos interpretaciones. Acogiendo la segunda, no hay desigualdad entre productores nacionales de alcohol carburante y de biocombustibles de origen vegetal o nacional en tanto “no es cierto que el hecho de que el biocombustible de origen extranjero esté gravado con el IVA represente una ventaja competitiva para los productores nacionales de dicho biocombustible, que no tendrían los productores nacionales de alcohol carburante frente a sus importadores”, ya que el IVA generado en la importación del biocombustible es descontable para los distribuidores o comercializadores de ACPM en los mismos términos del artículo 467 del ET por lo que no los afecta ni a los consumidores finales.

8.3. Para el Instituto, si se condiciona la exequibilidad de la norma “constituiría una flagrante violación al principio de trato nacional previsto en el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (en adelante ‘GATT’). Por lo tanto, Colombia podría ser demandada ante el Órgano de Solución de Controversias de la Organización Mundial del

Comercio (en adelante 'OMC')".

El interviniente señala que el principio de trato nacional obliga a los Estados miembros de la OMC a "cobijar bajo el mismo tratamiento a las mercancías nacionales y a las extranjeras, una vez estas entren al mercado nacional", con el objeto de que tanto las mercancías nacionales como las extranjeras estén en un plano de igualdad y compitan bajo las mismas condiciones. Por tanto, no es posible establecer ventajas a favor de mercancías nacionales.

Por esto, el párrafo 2º del Artículo III del GATT establece la imposibilidad de gravar productos importados con mayores impuestos que los nacionales, ni siquiera bajo la justificación de proteger la industria nacional. Así, se puede decir que el alcohol carburante nacional y el extranjero son productos similares para el GATT por lo que deben ser tratados de la misma manera en materia del IVA. De hecho, complementa el Instituto, el Órgano de Apelaciones de la OMC ha resultado casos en los que un Estado impone tributos más altos a mercancía extranjera, por ejemplo, el caso de Canadá – Publicaciones y Japón – Bebidas Alcohólicas II.

Así, en este caso, los dos productos (i) están en una relación de competencia, (ii) pueden ser sustituibles entre sí, (iii) comparten el mismo proceso de producción, (iv) pueden usarse para satisfacer las mismas necesidades, (v) pueden utilizarse con el mismo fin, (vi) pueden tener una clasificación arancelaria similar, (vi) suelen tener un precio de mercado razonablemente comparable.

De tal manera que, la Corte no puede acceder a la petición del actor ni siquiera con el argumento de proteger la industria nacional pues estaría violando abiertamente el párrafo 1º del Artículo III del GATT.

8.4. Para el Instituto, la norma no vulnera el artículo 65 de la Constitución dado que los efectos de la norma no generan una afectación a la industria nacional sino por el contrario, producen un efecto neutro que no afecta la cadena de producción ni comercialización del alcohol carburante.

8.5. El interviniente considera que la norma tampoco vulneró el artículo 154 de la Constitución ya que contó con el aval del Gobierno en el trámite legislativo.

La Corte Constitucional ha definido la manera en que el gobierno puede ejercer la iniciativa gubernamental reservada así: (i) con la presentación del proyecto de ley, o (ii) durante el trámite legislativo cuando de manera consiente aprueba o da su aval sobre la forma que la que el Congreso pretende regular una materia de iniciativa reservada, es decir, después de presentado el proyecto. Sobre esta última, el Instituto cita la sentencia C-066 de 2018 en la que se indica que la iniciativa gubernamental no necesariamente debe constar por escrito, e incluso puede ser tácita por el simple hecho de la presencia del ministro de la rama correspondiente durante el trámite.

Así, para determinar si la norma vulneró el artículo 154 superior se debe verificar si regula un tema sujeto a iniciativa gubernamental exclusiva, si el gobierno ejerció dicha iniciativa y si la demanda de inconstitucionalidad se interpone dentro del término.

(i) La demanda de inconstitucionalidad es oportuna pues se interpuso dentro del término de 1 año desde la publicación de la ley que contiene la norma acusada, por lo cual, la Corte sí puede emitir un pronunciamiento de fondo.

(ii) El artículo 11 demandado sí regula una materia sujeta a iniciativa gubernamental reservada pero dicha norma “se limitó a mantener una exención sobre el impuesto sobre las ventas”. Por tanto, “a la luz del segundo inciso del Artículo 154 de la Constitución, no es claro que hubiera tenido que ser expedida por iniciativa del gobierno nacional”.

(iii) Al revisar los antecedentes legislativos de la norma demandada, se encuentra que en el proyecto de ley presentado por el gobierno se eliminaba la exención del IVA a productores nacionales y extranjeros de alcohol carburante con destino a la mezcla con gasolina para uso en vehículos automotores, al igual que la exención del IVA a favor de los productores nacionales o extranjeros de biocombustible de origen vegetal o animal para la mezcla con ACPM para uso en motores diésel.

De lo anterior, se puede concluir que el propósito inicial del gobierno era gravar estos productos con el IVA sin importar su origen o destinación, al punto de que en el primer debate de las Comisiones Permanentes de Senado y Cámara, la Federación Nacional de Biocombustibles y la Federación de Cultivadores de Palma de Aceite expresaron su preocupación frente a ese aspecto.

Sin embargo, algunos congresistas propusieron modificar el artículo 12 del Proyecto de Ley para que se incluyera como bienes exentos los biocombustibles que hoy señala la norma de producción nacional. En este punto, no hay señal de que el gobierno haya objetado tal inclusión, por lo tanto, su iniciativa gubernamental fue ejercida de forma tácita.

Después del segundo debate, pero antes de la votación en la plenaria de ambas cámaras, se volvió a modificar la exención del IVA y dio como resultado la redacción de la norma hoy acusada. Acá tampoco hay antecedente que demuestre una expresión de objeción del gobierno, a pesar de que en ese momento estaba presente el Ministro de Hacienda y Crédito Público por lo que se advierte que su aval fue tácito. En esta medida, tampoco la norma acusada desconoció el artículo 154 de la Constitución ya que sí se contó con el aval del Gobierno Nacional.

V. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN

El Procurador General de la Nación, Fernando Carrillo Flórez, solicitó a la Corte Constitucional declarar la EXEQUIBILIDAD de la norma demandada con fundamento en lo siguiente:

1. Aptitud de la demanda. El Ministerio Público considera necesario verificar si la demanda de inconstitucionalidad cumple con los requisitos establecidos para su presentación.

Comienza aclarando (i) que frente a la certeza de la norma, tanto la demanda como el auto admisorio establecieron como precepto acusado el numeral 1º del artículo 11 de la Ley 1943 de 2018 y este corresponde a la modificación introducida al numeral 1º del artículo 477 del Estatuto Tributario, imprecisión que no afecta ni el proceso iniciado ni la competencia de la Corte en el asunto. Así, aunque el actor no se refirió al artículo 171 de la Ley 1607 de 2012 y esta normativa se refiere a los biocombustibles exentos del IVA, “no se estima que exista una indebida integración de la unidad normativa en la medida en que dicha disposición es autónoma, tiene un alcance más amplio al de la examinada, y remite al artículo 477 del E.T. pero no es su reproducción”. (ii) Que respecto de la solicitud de modulación de los efectos de la norma, considera que si bien la acción se orienta a proponer la exequibilidad condicionada, “la aptitud de los cargos y los problemas abstractos de constitucionalidad hacen procedente su estudio y decisión”. (iii) Que aunque la demanda cuestiona esencialmente uno de los presupuestos de su aplicación – exención para

alcoholes carburantes de origen extranjero – la línea argumentativa se dirigen contra la totalidad de la modificación hecha por el numeral 1º. Con lo anterior, considera cumplidos los requisitos de la demanda.

Cargo por vulneración de los artículos 65, 95 y 363 de la Constitución Política. El Ministerio Público comienza por analizar el alcance de la disposición acusada para lo cual trae a colación su trámite legislativo.

Indica que según el proyecto de ley presentado (240 de 2018 Cámara), la Ley de financiamiento incluía como una de sus estrategias, eliminar algunos bienes de la lista de los antes considerados exentos o excluidos del impuesto de ventas. Proponía también, modificar el artículo 481 del E.T. y derogar el artículo 477 del mismo estatuto sin “aludir de forma expresa al alcohol carburante ni al biocombustible de origen vegetal o animal”. Durante el trámite, se presentaron observaciones y proposiciones a la iniciativa, del que se terminó por eliminar el artículo 12 con el fin de mantener el régimen contenido en el artículo 481 del ET y se suprimió la derogatoria del artículo 477 para mantener lo establecido sobre bienes exentos del IVA. Posteriormente, se insertó el artículo 11 para modificar el numeral 1 del artículo 477 y tener como exentos “los biocombustibles alcohol carburante y biodiesel, de producción nacional, que tengan origen vegetal o animal, con destino a la mezcla con gasolina o ACPM para vehículos automotores”, lo cual está también en el texto propuesto para segundo debate ante la plenaria de la Cámara. Sin embargo, el texto aprobado en plenarias es el hoy demandado.

Así, se concluye que una de las estrategias definidas para alcanzar los objetivos de la Ley de Financiamiento era la eliminación del beneficio que ostentaban algunos bienes que hasta el momento estaban exentos del IVA y que la propuesta inicial incluía derogar el artículo 477 del ET y modificar el artículo 481. No obstante, teniendo en cuenta los efectos en la industria, la subida del precio de biocombustibles y su fomento como política pública, se presentaron observaciones evidenciando los efectos negativos de gravar el alcohol carburante y el biodiesel. Aunque la propuesta de segundo debate era solo para la producción nacional, el texto aprobado diferenció el alcohol carburante del biodiesel, remitiendo a la producción nacional solo en el segundo caso, sin especificar motivos. En efecto, aduce el Ministerio, la norma acusada establece una exención tributaria la cual, ya estaba establecida en el artículo 477 del ET, por tanto, lo que hace la norma demandada es

integrar en un solo numeral dichas exenciones.

Señala, como lo hace también el actor, que la Ley 693 de 2001 reguló el uso de alcoholes carburantes. También, que la Ley 939 de 2004 fijó estímulos para la producción comercialización de biocombustibles de origen vegetal o animal. Y que el CONPES 3510 de 2008 estableció la política de promoción de producción sostenible de biocombustibles en el país.

Teniendo en cuenta lo anterior, el Ministerio Público considera que procede efectuar el test de razonabilidad leve para analizar la medida por cuanto es la regla general y “no se evidencia que exista algún indicio de inequidad o arbitrariedad”.

Aduce que el beneficio tributario examinado es una medida adoptada por el legislador en su ámbito de configuración “que se traduce en un trato preferencial adoptado en función de la producción de ‘alcohol carburante con destino a la mezcla con gasolina para los vehículos automotores’ generalización que no afecta la aplicación para sujetos determinados, y por ende es consonante con el carácter excepcional, taxativo y personal de las exenciones”.

Dicha exención, indica, persigue fines legítimos, no está expresamente prohibida como medio y es adecuada para alcanzar los objetivos y fines identificados “puesto que incentiva la producción de los bienes exentos, y con ella propende al logro de las ventajas identificadas en los diferentes ámbitos”. Así, el cargo de vulneración de la equidad tributaria horizontal no prospera dado que “los fines perseguidos son amplios y no se limitan exclusivamente al contexto nacional”.

Frente a lo esbozado por el accionante sobre las condiciones específicas de Estado Unidos, señala que la información plasmada no sustenta suficientemente la supuesta violación ya que “las características del país de referencia no se asemejan con las de los demás países” y la medida cubre un bien con destinación específica y no sobre el alcohol carburante en general. De tal manera, no es posible determinar en esta instancia y en abstracto “el trato del legislador en la materia a los productores nacionales y extranjeros”.

Tampoco hay violación de la equidad horizontal al comparar los bienes a que se refiere la norma pues que estos sean biocombustibles y, por ende, que hagan parte de las políticas estatales de fomento, no es razón para otorgarles un trato idéntico frente a beneficios

tributarios. Dichos productos tienen diferencias importantes como la manera en que se producen y los insumos necesarios y, aunque del trámite legislativo no se pueden extraer motivos para diferenciar el biocombustible de origen vegetal o animal de producción nacional, el demandante tampoco ofrece elementos que hagan equiparables los productos para el beneficio tributario.

Ahora bien, en lo atinente a la equidad en su variable vertical, destaca ese Ministerio que lo analizado es “un impuesto indirecto que individualmente considerado no es susceptible de ser objeto de un análisis de progresividad” pues dicho análisis solo puede realizarse “a partir de las implicaciones de la medida dentro del sistema tributario”.

Reitera que los argumentos de la demanda no sustentan la posible violación de los artículos 95 y 363 constitucionales pues (i) parten de que los productores extranjeros tienen más capacidad económica para pagar el impuesto, (ii) se plantea una comparación con un grupo heterogéneo, (iii) se indican datos que no son suficientes para adelantar el análisis pertinente, y (iv) no se delimita el efecto de la exención sobre el sistema. Aunado a que la norma “no es fruto de la acción inconsulta de algún parlamentario, no avalada por el gobierno nacional” sino que hace parte a una política estatal de promoción del uso de biocombustibles.

Así las cosas, tampoco es factible que la sentencia C-183 de 1998 sea un precedente para esta acción pues se trata de casos completamente diferentes, “sino porque lo que se discute a partir de allí es el complejo regulatorio del mercado y no la medida en concreto”.

La norma tampoco infringe el artículo 65 de la constitucional, arguye, por cuanto no hay una relación directa entre el deber del Estado de priorizar el desarrollo de actividades agroindustriales y la exención tributaria, pues “ese argumento en extremo conllevaría a plantear que para cumplir con la disposición constitucional es obligatorio conceder beneficios tributarios exclusivos a la producción nacional”.

Así las cosas, frente a este cargo, el Ministerio Público concluye que la norma acusada no vulnera los artículos 65, 95 (numeral 9) y 363 de la Constitución Política, por tanto, solicita la declaratoria de exequibilidad de la misma.

Cargo por vulneración del artículo 154 de la Constitución Política.

El Ministerio Público comienza por señalar que frente al argumento del demandante de que la exención introducida por la norma acusada no contó con el aval del gobierno, es posible analizarla de fondo dado que de acuerdo con el numeral 3º del artículo 242 de la Constitución se encuentra en término dado que la Ley 1943 de 2018 fue publicada el 28 de diciembre de 2018 y la demanda fue presentada el 11 de marzo de 2019.

Frente al problema de fondo suscitado, reitera que aunque la exención tributaria analizada no se incluyó en la iniciativa presentada, a través del debate fue adicionado el precepto, aunque inicialmente la producción nacional se encontraba establecida para los dos bienes aludidos. En la Gaceta del Congreso 1137 de 2018 se registran las distintas reuniones realizadas entre ponentes y coordinadores con el “Ministro de Hacienda y Crédito Público para la consolidación de la ponencia”.

Aunado a lo anterior, se puede concluir que el Gobierno Nacional dio el aval a la modificación del numeral 1º del artículo 477 del ET “por cuanto el proyecto de ley de financiamiento no fue objeto de trámite conciliatorio, y el artículo específico no se incluyó al revisar el trámite de aprobación de aquellos que no contaban con el aval del Gobierno Nacional”. Por tanto, considera que no se desconoció el artículo 154 de la Constitución Política. En suma solicita la declaratoria de exequibilidad de la norma por el cargo examinado.

VI. CONSIDERACIONES DE LA CORTE

Competencia

1. La Corte Constitucional es competente para conocer de la presente demanda en virtud del numeral 4º del artículo 241 de la Carta Política.

Problemas jurídicos y metodología de la decisión

2. En primer lugar, la Sala Plena definirá la aptitud de la demanda respecto de la norma atacada, toda vez que algunos de los intervinientes sugirieron falencias en la argumentación presentada por el actor. Posteriormente, y de ser apta la demanda, la Corte analizará los cargos formulados por el actor contra el numeral 1º del artículo 11 de la Ley

1943 de 2018, referentes al desconocimiento de los artículos 65, 95.9, 154 y 363 de la Constitución Política.

3. De acuerdo con los antecedentes, el actor considera que la norma demandada (a) desconoce el principio de equidad en su dimensión horizontal (art. 95 y 363 CP), (i) al reconocer una exención tributaria al mercado de alcohol carburante extranjero y nacional sin tener en cuenta que se encuentran en circunstancias de hecho diferentes; y (ii) al reconocer la exención del IVA al mercado de alcohol carburante extranjero y no hacerlo al mercado extranjero de biocombustible; (b) desconoce igualmente el principio de equidad tributaria en su sentido vertical, pues según el demandante, la producción extranjera de alcoholes carburantes tiene mayor capacidad tributaria que la producción nacional, y en ese sentido, no podría reconocerse una exención igual al mercado nacional que no cuenta con la misma capacidad tributaria; (c) desconoce el desarrollo integral de actividades agroindustriales nacionales al darle el mismo beneficio tributario al producto importado (art. 65 CP) y (d) vulnera lo dispuesto en el artículo 154 de la Constitución al no haber contado con la iniciativa gubernamental.

En consecuencia, solicita a la Corte Constitucional que declare la inexecutable de la disposición contenida en el numeral primero del artículo 11 de la Ley 1943 de 2018 “en cuanto ella le concedió al alcohol carburante de origen extranjero una exención tributaria del impuesto sobre las ventas”; y subsidiariamente, que la Corte declare la inexecutable de todo el numeral y module los efectos de la sentencia “con el propósito de corregir la situación de inequidad en la que se encuentran los alcoholes de origen nacional respecto de los de origen extranjero”.

4. La mayoría de las intervenciones recibidas (el Ministerio de Industria, Comercio y Turismo, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN y la Universidad Externado de Colombia) solicitan la exequibilidad de la norma demandada, por considerar, en síntesis, que no hay una violación al principio de equidad en la medida en que el alcohol carburante está gravado y solo está exento del IVA cuando se destina a la mezcla con gasolina para los vehículos automotores. Además la exención que establece la norma es a favor del mercado nacional como extranjero en igualdad de condiciones y en el marco de la libre competencia. En relación con la agroindustria señalan que es una medida que incentiva al sector nacional en relación con el

extranjero. Otros intervinientes solicitan la inexecutable de la norma y apoyan los argumentos presentados por el demandante (Academia Colombiana de Jurisprudencia y la Federación Nacional de Biocombustibles de Colombia).

Aptitud de los cargos formulados en la demanda

Aptitud de la demanda

5. El artículo 2º del Decreto 2067 de 1991 establece los requisitos que deben observarse en la formulación de una demanda de inconstitucionalidad.[15] Concretamente la acción de constitucionalidad requiere tres elementos fundamentales: “(1) debe referir con precisión el objeto demandado, (2) el concepto de la violación y (3) la razón por la cual la Corte es competente para conocer del asunto” (art. 2, Decreto 2067 de 1991).[16]

El primero de estos elementos (el objeto demandado) exige el deber del ciudadano de indicar inequívocamente la norma o apartes de la norma que a su juicio considera son contrarios al ordenamiento constitucional.[17] Este requisito incluye revisar, por ejemplo, la vigencia de la norma que se ataca, la eventual presencia de una cosa juzgada y la necesidad de identificar una proposición jurídica completa o realizar la integración de la unidad normativa de ser procedente.

El segundo de estos elementos (el concepto de la violación), debe observar, a su vez, tres condiciones mínimas: (i) “el señalamiento de las normas constitucionales que consideren infringidas” (art. 2, num.2, Decreto 2067 de 1991); (ii) “la exposición del contenido normativo de las disposiciones constitucionales que riñe con las normas demandadas”[18] y (iii) exponer las razones por las cuales las disposiciones normativas demandadas violan la Constitución, las cuales deberán ser, al menos, “claras, ciertas, específicas, pertinentes y suficientes”.[19]

Aptitud de la demanda contra el numeral 1º del artículo 11 de la Ley 1943 de 2018

6. La Ley 1943 de 2018 “Por la cual se expiden normas de financiamiento para el restablecimiento del Presupuesto General y se dictan otras disposiciones”, realizó una compleja reforma a varias de las disposiciones del Estatuto Tributario (Decreto 624 de 1989). Particularmente, el artículo 11 de esta ley reformó el artículo 477 del Estatuto el cual

consagra el listado de bienes que se encuentran exentos del impuesto sobre las ventas (IVA). La reforma consagró como numeral 1º, el texto ahora atacado: “Alcohol carburante con destino a la mezcla con gasolina para los vehículos automotores; y el biocombustible de origen vegetal o animal para uso en motores diésel de producción nacional con destino a la mezcla con ACPM”. Cabe precisar que lo que hizo el legislador no fue agregar una exención nueva a estos productos sino que se limitó a reorganizar los numerales de la ley anterior.[25] En efecto, la Ley 1819 de 2016 ya contenía estos productos exentos con una redacción exactamente igual, pero separados en dos numerales distintos.[26] Pues bien, la Sala a continuación procederá a revisar si los tres cargos formulados por el actor cumplen con los requisitos de admisibilidad para analizar el fondo del asunto.

Primer cargo en relación con el presunto desconocimiento del principio de equidad en su dimensión vertical y horizontal de la producción de alcohol carburante (art. 95.9 y 363 CP)

7. En este aparte, la Sala se concentrará en analizar la aptitud del cargo referente a la primera parte de la norma, es decir, la exención del IVA reconocida al “Alcohol carburante con destino a la mezcla con gasolina para los vehículos automotores (...)”. El actor afirma que la norma demandada desconoce el principio de equidad tributaria desde su dimensión horizontal porque reconoce un beneficio tributario a la producción nacional y extranjera de alcohol carburante, sin tener en cuenta que se encuentran en dos situaciones de hecho y de derecho distintas. Por otra parte, advierte que la norma desconoce la dimensión vertical de este principio al no tener en cuenta que la producción de alcoholes carburantes extranjeros se encuentra altamente subsidiada por los Estados de origen (concretamente EEUU, principal importador de etanol para Colombia). Aduce que los productores nacionales no tienen estas ventajas, y en cambio, están sometidos a una alta carga regulatoria de fijación de precios, estructuras de distribución, fletes, márgenes de utilidad, entre otros. De ese modo, expresa que los productores extranjeros de alcohol carburante cuentan con mayor capacidad tributaria que los nacionales.

Con documentación emitida por varias entidades del orden nacional (Ministerio de Minas y Energía, DIAN, Superintendencia de Industria y Comercio, entre otras) explica las razones por las cuales los productores nacionales de alcoholes carburantes se ven afectados al estar en situaciones de hecho y de derecho distintas a los extranjeros. Para ello manifiesta por

qué la exención del IVA desconoce la política de fomento para la actividad agroindustrial, las diferencias de hecho entre productores nacionales y extranjeros y los subsidios con que cuentan estos últimos, especialmente en Estado Unidos, el principal importador de alcohol carburante. Del mismo modo muestra cómo las importaciones de aquel país han incrementado en los últimos tres años, afectando la competitividad de la oferta local.

8. La Sala Plena estima que este cargo carece de certeza y pertinencia por las siguientes razones. El demandante parte de una premisa errónea para desarrollar la presunta vulneración del principio de equidad: afirma que la exención del IVA reconocida en la norma demandada en igual forma, tanto a la producción nacional como a la producción extranjera de alcohol carburante con destino a la mezcla con gasolina para vehículos automotores, es una medida fiscal que refuerza las desventajas del productor nacional sobre el extranjero en el mercado.[27] El demandante en realidad concluye que la norma atacada vulnera el principio de equidad constitucional porque reconoce un tratamiento “benévolo” a dos situaciones distintas. La situación de los productores de alcoholes carburantes extranjeros es totalmente diferente a la de los productores nacionales, debido a los subsidios y a la falta de regularización a los que están sometidos, factores que permiten que los costos de producción sean 38% inferiores al colombiano.

Pues bien, esta afirmación es imprecisa, pues la exención del IVA a un producto no tiene necesariamente una incidencia en su precio, toda vez que el productor tiene derecho a compensaciones y devoluciones. Para explicar mejor este punto, cabe recordar que la jurisprudencia constitucional ha afirmado que cuando el legislador reconoce una exención del IVA a un producto “pretende dejar libre de toda carga tributaria la producción y comercialización de ciertos bienes y servicios, con el objeto de que el acceso a los mismos no sea obstaculizado por el sistema impositivo. Es decir, como el propósito de este beneficio es que ningún componente del valor del bien o servicio sea atribuible al sistema fiscal, la exención implica no solo que el correspondiente producto está gravado con una tasa del 0%, sino además, que los impuestos pagados en su obtención deben retornar al productor, normalmente por la vía de la compensación y por la vía de la devolución”.[28] De tal forma, ha explicado la Corte que “aunque es gravado con una tarifa del cero por ciento (0%), y los productores de dichos bienes adquieren la calidad de responsables tributarios aun cuando pueden obtener la devolución del IVA pagado en la compra de materia prima y demás gastos relacionados con la producción o comercialización de bienes”.[29]

Esta posición se ve fortalecida por conceptos especializados. El Instituto Colombiano de Derecho Tributario en el concepto remitido a la Corte explicó detalladamente el funcionamiento del IVA y el impacto que tiene dentro de una cadena de producción o mercado. Afirmó que los productores de alcohol carburante (nacionales y extranjeros) no son sujetos pasivos económicos del IVA, y por tanto, no se ven afectados. En palabras del Instituto:

“(…) la demanda tiene como objetivo demostrar una posible inequidad que surge de dispensarle un tratamiento tributario idéntico a dos grupos de personas que no son sujetos pasivos económicos del IVA –productores nacionales y extranjeros de alcohol carburante-, es decir, de dos grupos de personas que no se ven incididas económicamente por el IVA. || (….) el impuesto sobre las ventas, además de ser de aplicación general en todas las fases de producción y comercialización de un bien o servicio, es de carácter indirecto. Esta especial connotación significa que, por regla general, uno es el sujeto pasivo jurídico del gravamen y otro el incidido con el gravamen o sujeto pasivo económico pues, por disposición legal, el contribuyente o sujeto pasivo jurídico tiene la facultad de repercutir el impacto económico del impuesto al sujeto pasivo económico mediante su facturación.

Por su parte, cuando la ley concede una exención tributaria en materia del impuesto sobre las ventas a un bien determinado, la situación es diferente. En efecto, nótese que la exención en el IVA, como se hizo mención antes, consiste en un régimen de exoneración perfecta o tipo tasa cero, a través del cual los productores de bienes y servicios responsables del IVA obtienen el ‘derecho a la devolución de los impuestos a ellos repercutidos con ocasión de la operación que recibe el tratamiento exenta’, lo cual, en consecuencia, genera también que el IVA no se traslade vía precio al consumidor final (…)

Nótese entonces que la norma acusada cumple y materializa el objetivo de la exención en el IVA. En primer lugar, porque grava el alcohol carburante con destino a la mezcla con gasolina para el uso en vehículos automotores a una tarifa del 0%. Y, en segundo lugar y lo más importante, porque concede a los productores de ese tipo de bienes (nacional y extranjero) el derecho a compensar o a obtener la devolución del IVA a ellos repercutido, lo cual produce que el IVA no se traslade vía precio al consumidor final”.

Con base en este razonamiento, no es posible afirmar que los efectos de la norma demandada generen o perpetúen una distorsión en el mercado nacional de alcohol carburante con destino a la mezcla con gasolina para el uso en vehículos automotores, “pues dicho IVA no impacta económicamente a los productores de ese tipo de productos, sean nacionales o extranjeros”. De ese modo, el efecto de la exención es neutral dentro de la cadena de producción y comercialización del alcohol carburante. El Instituto añadió que, en su concepto, “la distorsión en el mercado nacional de alcoholes carburantes que el actor denuncia en su demanda no deriva del tratamiento en materia del impuesto sobre las ventas al que están sometidos esa clase de bienes. Tal distorsión podría más bien derivar de la regulación más estricta a la que, según el demandante, están sometidos los productos nacionales en comparación con los extranjeros. O, incluso, de los subsidios que otros Estados están otorgándoles a sus productores de alcohol carburante”. [30]

9. De manera que la exención del IVA a un producto es una exoneración perfecta toda vez que no tienen ningún impacto en el consumidor final. Por ello, la premisa del actor para sustentar el cargo de equidad no es cierta, pues en realidad la distorsión del mercado no se genera o se acentúa por la exención del IVA a los productores nacionales y extranjeros de alcohol carburante, pues en realidad el factor que está afectando a la producción local son las subvenciones de EEUU a sus productores de maíz, asunto que no es de materia fiscal sino de comercio exterior. En este ámbito, las herramientas para corregir las distorsiones del mercado son las de la política comercial.

En efecto, cabe recordar que la Corte ha establecido que los asuntos de política fiscal, relativos a la imposición de impuestos y al reconocimiento de exenciones o beneficios tributarios solo le competen al Congreso. [31] Por su parte, la Corte a través de su jurisprudencia ha tratado de precisar qué tipo de motivos pueden ser entendidos como “razones de política comercial” que justificarían el ejercicio de las competencias regulatorias del Gobierno para la modificación de los aranceles, las tarifas y las demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas. Cuando en la adopción de una medida gubernamental que busca modificar el arancel en desarrollo de una ley marco, concurren razones comerciales con razones fiscales, la Corte ha dicho que las primeras deben ser las preponderantes. [32]

10. Lo anterior es relevante para el caso que se analiza en esta oportunidad, porque en

realidad las circunstancias de hecho que ponen a los productores nacionales de alcohol carburante en una situación de desventaja frente a los productores extranjeros no pueden ser atendidas por la vía fiscal, pues en realidad los factores provienen de la dinámica comercial. Para cada uno de estos escenarios están previstas competencias distintas en la Constitución Política. Así, para adoptar medidas tributarias, como aranceles, está prevista la competencia compartida entre el Congreso y el Gobierno a través de las leyes marco, regulada por los artículos 150, numeral 19, literal c) y 189 numeral 25. Al paso que el decreto de exención de impuestos nacionales es competencia del Congreso, previa iniciativa del ejecutivo (arts. 150, 154 y 338 CP).

Tanto es así, que actualmente el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, el pasado 28 de enero de 2019 dio inicio formal a la investigación para determinar la existencia, cuantía y efectos en la rama de producción nacional, de subsidios a la producción de alcohol carburante en Estados Unidos. El objeto de esta investigación es determinar el monto de los subsidios y establecer una medida compensatoria para que la industria colombiana pueda competir en igualdad de condiciones.

11. El 3 de mayo de 2019 a través de la Resolución 085 el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo encontró suficiente evidencia para imponer por un término de 4 meses derechos compensatorios provisionales de 9.36% a las importaciones de etanol originarias de los Estados Unidos con el objeto de corregir la distorsión. En el análisis del daño el Ministerio afirma “se han encontrado evidencias que permiten inferir razonablemente que la rama de producción nacional, representada en este caso por las empresas que agremia FEDEBIOCOMBUSTIBLES, han sufrido daño en la comparación entre el periodo de referencia (I semestre de 2015 a II semestre de 2016) y el periodo crítico (I y II semestre de 2017)”. [33] Como factores de análisis presentó (i) la evolución del volumen y el precio de las importaciones (en el cual aseguró que existe una disminución del precio del 1.48% USD/kilogramo), (ii) evolución del mercado colombiano (“la demanda nacional de alcohol carburante – etanol disminuyó 13.25%), (iii) composición del mercado colombiano, (iv) indicadores económicos e (v) indicadores financieros. [34]

12. De tal modo, una lectura de la norma demandada muestra que el legislador, en virtud del principio de equidad e igualdad, reconoció el mismo beneficio tributario al alcohol carburante con destino a la mezcla con gasolina para los vehículos automotores, sin

hacer una distinción del origen de la producción, pues la única justificación que tendría para hacer esta distinción es que “existan motivos (económicos, sociales o de política tributaria) que justifiquen proceder de otro modo, lo que necesariamente habrá de evaluarse caso a caso siguiendo las pautas del test de razonabilidad”. [35] De hecho, de la lectura de todo el artículo 477, puede verse cómo en ningún producto enlistado se hace una distinción sobre el origen del producto objeto de exención del IVA.

13. La Sala observa que en el presente caso las razones de hecho de las diferencias entre la producción nacional y extranjera de alcohol carburante responden a la política de comercio exterior y no a medidas tributarias. Por ello, los argumentos planteados por el ciudadano no son pertinentes, toda vez que no son de naturaleza constitucional, sino que atienden a preocupaciones de conveniencia y de orden económico y comercial.

14. En ese orden de ideas, el cargo propuesto no recae sobre la hipótesis normativa, sino en una interpretación que el actor hace de ella, pues no es cierto que el legislador le haya otorgado un tratamiento inequitativo al alcohol carburante sin distinguir su origen de producción, sino que las variables del mercado, ajenas a la voluntad del legislador, han generado una distorsión en las circunstancias de los agentes comerciales. Así, no es que el legislador haya reconocido un mismo beneficio fiscal a dos situaciones de hecho distintas, sino que actualmente los productores extranjeros tienen menores costos de producción debido a los subsidios recibidos por EEUU, hecho en el que no tiene ninguna incidencia la exención del IVA, y que por ende, es un factor que no es un asunto fiscal sino de medidas de la política comercial del Estado.

15. Por tanto la Sala Plena estima que este cargo carece de certeza y pertinencia porque se sustenta en una deducción hipotética del actor sobre la norma atacada que en realidad no tiene incidencia directa en la dinámica comercial.

Primer cargo en relación con el presunto desconocimiento del principio de equidad en su dimensión horizontal de la producción entre alcohol carburante y los biocombustibles de producción nacional (art. 95.9 y 363 CP)

16. El ciudadano argumenta que -en relación a la segunda parte del numeral 1º del artículo 11-, el legislador reconoció un trato diferenciado entre los productores extranjeros de alcohol carburante y los productores extranjeros de biocombustibles al concederles una

exención a los primeros y no hacerlo a los segundos. Lo anterior, según el demandante es una distinción sin justificación que afecta el principio de equidad tributaria en su dimensión horizontal.

El actor afirma que la norma atacada “genera una discriminación entre el biodiesel y el alcohol carburante” pues crea una gran diferencia en las condiciones fiscales y de mercado entre estos dos productos que tienen políticas y regulaciones equivalentes. Según el demandante, los alcoholes carburantes y los biocombustibles tienen fines y propósitos semejantes, pero en la Ley 1943 de 2018, la exención tributaria que se les reconoce a los productores extranjeros de alcohol carburante no existe para los biocombustibles, lo que genera inequidad tributaria que además, tiene implicaciones en la promoción y creación de un mercado organizado y competitivo.

17. Al respecto la Sala Plena considera que el cargo relacionado con la presunta vulneración del principio de equidad horizontal que se sustenta en la comparación entre los productores extranjeros de alcohol carburante y los de biocombustible, no cumple con los requisitos de especificidad y suficiencia.

18. Cabe subrayar que el argumento principal del demandante sobre la violación del principio de equidad tributaria es que la producción nacional de alcohol carburante se encuentra excesivamente regulada mientras que la producción extranjera no cuenta con la misma regulación, y en cambio, esta última tiene a su favor subsidios que le permiten que el costo de la producción sea mucho menor.[36] Para el efecto, el ciudadano cita el caso de Estados Unidos como el mayor productor e importador de alcohol carburante. Con sustento en lo anterior, concluye que los productores de alcohol carburante nacionales y extranjeros se encuentran en circunstancias de hecho distintas.

19. Por su parte, refiriéndose ahora solo a los biocombustibles, el demandante desarrolla una serie de anotaciones “breves” sobre el mercado colombiano de biocombustibles de origen vegetal o animal con destino a la mezcla con ACPM, y afirma que “desde el punto de vista regulatorio y de política pública, se comporta igual que el del alcohol carburante, dado que las normas y regulaciones que se han venido expidiendo y gobiernan el tema han tenido como propósito el desarrollo de un mercado nacional que garantice el cumplimiento de los mismos propósitos de saneamiento ambiental, autosuficiencia energética y desarrollo

agroindustrial”.[37] De manera que considera que la exención del IVA otorgada a los productores extranjeros de alcohol carburante genera una inequidad frente a los productores extranjeros de biocombustibles, quienes no cuentan con ella, a pesar de estar en las mismas condiciones, según el actor.

20. Los argumentos no son específicos ni suficientes por las siguientes razones que el demandante omite desarrollar. En este cargo el actor está comparando la situación entre los productores extranjeros de alcoholes carburantes (exentos del IVA) y los productores extranjeros de biocombustibles (no exentos del IVA), y sin embargo, utiliza argumentos de la regulación del mercado nacional. Si su argumento principal es que la producción extranjera de alcohol carburante se encuentra en ventaja en relación con la nacional debido a los subsidios y subvenciones de los que es beneficiaria, no demuestra esta misma situación con los biocombustibles, para explicar por qué merecen el mismo tratamiento fiscal.

21. Del mismo modo, la Sala Plena advierte que para que haya lugar a una presunta vulneración del principio de equidad por el reconocimiento de una exención a uno de los bienes y no al otro, estos deben encontrarse en una situación fáctica similar en el mercado donde compiten.[38] Sobre este punto el demandante no aporta elementos suficientes que demuestren que los productores extranjeros de alcohol carburante se encuentran en igualdad de condiciones respecto de los productores de biocombustibles extranjeros. Identifica sólo un exportador de referencia en cuanto al alcohol carburante (EEUU), pero omite hacer lo mismo con los biocombustibles, entonces no se muestra la igualdad de condiciones. Con el agravante de que la población de importadores de estos productos puede ser muy heterogénea.

Segundo cargo: desconocimiento del mandato del artículo 65 de la Constitución referente a la obligación del Estado de dar prioridad al desarrollo integral de las actividades agroindustriales.

23. El demandante afirma en el escrito que al concederse el mismo beneficio tributario tanto a la producción nacional de alcohol carburante como a la extranjera se genera un desequilibrio abrupto que afecta las medidas de política pública a favor de los productores nacionales, quienes no cuentan con tantos tratamientos benévolos como los extranjeros.

Para ello, el actor cita la Ley 693 de 2001 y el Conpes 3510 de 2008 como los instrumentos esenciales de la política pública para incentivar la producción nacional de alcohol carburante. Explica que los objetivos específicos de esta política son, entre otros, incrementar competitivamente la producción sostenible de biocombustibles, contribuir a la generación de empleo y el fortalecimiento del campesinado que se dedica a los cultivos que generan estas fuentes de energía. Con base en ello, el demandante muestra con cifras oficiales, cómo las importaciones el alcohol carburante han aumentado en los últimos años y cómo la exención que demanda podría aumentar el impacto negativo en la agroindustria nacional.

24. La Sala encuentra que este cargo no cumple con los requisitos de suficiencia y pertinencia en razón a que no se exponen los elementos del juicio necesarios para establecer que la exención al IVA del alcohol carburante tanto para los productores nacionales como para los extranjeros es un factor determinante para vulnerar el fomento de la agroindustria.

25. Cabe recordar, que como lo expresaron la DIAN y el Instituto Colombiano de Derecho Tributario en realidad el alcohol carburante está gravado con el IVA en todos los casos, y solo cuando se destina a la mezcla con gasolina para vehículos automotores, se aplica la exención dispuesta en la norma atacada. De tal forma, los argumentos del actor no son suficientes para establecer que esta exención a favor de la producción extranjera, para esa hipótesis concreta relativa a su destinación, tiene la potencialidad suficiente para afectar el desarrollo de la agroindustria de forma general, y por ende, desconocer el artículo 65. Se subraya que el alcohol carburante no solo tiene el uso que se le da en la norma demandada, sino que tiene más usos y puede ser mezclado con otro tipo de líquidos, eventos en los cuales se encuentra gravado por el IVA. De tal forma, no se entiende cómo solo esta exención afecta toda la industria. Igualmente el demandante parte de una suposición personal al afirmar que la exención puede servir para profundizar la tendencia del aumento del consumo de industria extranjera, es decir, se trata de una eventualidad e hipótesis que no demuestra la inconstitucionalidad de la norma.

26. En suma, la Sala no encuentra argumentos suficientes para analizar de fondo el segundo cargo presentado por el actor contra el numeral 1º del artículo 11 de la Ley 1943 de 2018 relacionado con el presunta desconocimiento del mandato del artículo 65 de la

Constitución Política.

Tercer cargo: desconocimiento del aval del gobierno como requisito indispensable para decretar una exención tributaria (art. 154 CP)

27. El demandante argumenta que el legislador concedió una exención a los alcoholes carburantes extranjeros sin contar con el aval del gobierno nacional. Para el efecto señala que la iniciativa del gobierno contemplaba que el numeral 1º del artículo 11 reconociera la exención a la producción nacional de alcohol carburante y no a la producción extranjera. No obstante, resalta el actor, que en la plenaria del Senado de la Republica el artículo sufrió una modificación que no contó con el aval del gobierno y la exención del alcohol carburante con destino a la mezcla con gasolina para vehículos automotores se reconoció sin distinción de su origen.

28. Al respecto, la Sala considera que este cargo no cumple con el requisito de suficiencia. Al respecto, se puede evidenciar que el demandante no explica de forma suficiente en qué momento el gobierno objetó presuntamente las normas demandadas, o al menos, en qué instante el Ministro del ramo no estuvo presente en el debate cuando se aprobaron, y en consecuencia, no es posible desvirtuar el aval gubernamental. De hecho, el actor ni siquiera menciona la legislación anterior, ni tiene en cuenta la jurisprudencia que permite que el aval del gobierno pueda ser manifestado al menos con la presencia del Ministro del ramo.

29. Cabe recordar que la jurisprudencia constitucional ha establecido que el aval gubernamental puede entenderse surtido bajo las siguientes premisas:

“Como requisitos de dicho aval, señalaron las providencias que (i) el consentimiento expresado para dar el aval gubernamental debe necesariamente haber sido expresado dentro del trámite legislativo. (...) (ii) puede ser expreso o tácito; (iii) no requiere ser presentado por escrito ni mediante fórmulas sacramentales; (iv) el aval no tiene que ser dado directamente por el Presidente de la República, pudiendo ser otorgado por el ministro titular de la cartera que tiene relación con los temas materia del proyecto. Incluso la sola presencia en el debate parlamentario del ministro del ramo correspondiente, sin que conste su oposición a la iniciativa congresual en trámite, permite inferir el aval ejecutivo. La Corte ha aceptado que el aval sea otorgado por quien haga las veces del ministro

correspondiente y (v) en cuanto a la oportunidad en la que debe manifestarse el aval, se tiene que éste debe manifestarse antes de la aprobación del proyecto en las plenarios”.[39]

Refuerza esta tesis el Ministerio Público quien puso de presente que conforme a la Gaceta del Congreso 1137 de 2018 se registraron diferentes reuniones realizadas por los ponentes y coordinadores con el Ministerio de Hacienda y Crédito Público para la consolidación de la ponencia. Igualmente advirtió que el artículo específico no se incluyó al revisar el trámite de aprobación de aquellos que no contaban con el aval del gobierno nacional (Gaceta del Congreso No. 138 de 2019).

30. Adicionalmente la Sala encuentra que el texto aprobado en la Ley 1943 de 2018 coincide exactamente con el texto que traía la legislación anterior (art. 54 de la Ley 1607 de 2012 y art. 188 de la Ley 1819 de 2016), de manera que no se trata de una exención tributaria nueva y creada por la actual reforma tributaria. Incluso, la exención a favor del alcohol carburante con destino a la mezcla con gasolina para automotores viene desde el artículo 31 de la Ley 788 de 2002 y en el caso de los biocombustibles, con la Ley 939 de 2004. En ese orden de ideas, a pesar de que en el debate legislativo se presentaron intervenciones de personas representantes del gremio de los biocombustibles y alcoholes carburantes afirmando que era necesario establecer una exención solo a la producción nacional, estas no fueron acogidas y la disposición mantuvo el texto de la legislación anterior.

31. De tal modo, el actor ni siquiera menciona la legislación anterior, ni tiene en cuenta la jurisprudencia que permite que el aval del gobierno pueda ser manifestado al menos con la presencia del Ministro del ramo. Por lo anterior, la Sala se declarará inhibida para analizar la presunta violación del artículo 154 de la Constitución Política por falta de suficiencia.

32. En suma, los argumentos del demandante carecen de certeza, pertinencia, especificidad y suficiencia, lo cual hace inepta la demanda. Con fundamento en las consideraciones expuestas, la Sala se declarará inhibida para proferir un fallo de fondo.

DECISIÓN

En mérito de lo expuesto la Corte Constitucional, administrando justicia en nombre del

pueblo y por mandato de la Constitución,

RESUELVE

Primero. INHIBIRSE de emitir un pronunciamiento de fondo, en relación con los cargos formulados contra el numeral 1º del artículo 11 de la Ley 1943 de 2018.

Cópiese, notifíquese, comuníquese, insértese en la Gaceta de la Corte Constitucional, cúmplase y archívese el expediente.

GLORIA STELLA ORTIZ DELGADO

Presidenta

CARLOS BERNAL PULIDO

Magistrado

Con salvamento parcial de voto

DIANA FAJARDO RIVERA

Magistrada

LUIS GUILLERMO GUERRERO PÉREZ

Magistrado

ALEJANDRO LINARES CANTILLO

Magistrado

ANTONIO JOSÉ LIZARAZO OCAMPO

Magistrado

CRISTINA PARDO SCHLESINGER

Magistrada

JOSÉ FERNANDO REYES CUARTAS

Magistrado

ALBERTO ROJAS RÍOS

Magistrado

MARTHA VICTORIA SÁCHICA MÉNDEZ

Secretaria General

CARLOS BERNAL PULIDO

A LA SENTENCIA C-483/19

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD CONTRA LEY DE FINANCIAMIENTO-Uno de los cargos formulados cumplía con los requisitos de certeza, pertinencia y suficiencia (Salvamento parcial de voto)

Referencia: Expediente D-13152

Magistrada ponente:

CRISTINA PARDO SCHLESINGER

Con mi acostumbrado respeto por las decisiones de la Sala Plena de la Corte Constitucional, suscribo este salvamento parcial de voto en relación con la providencia de la referencia, por las razones que presento a continuación.

Considero que la Sala Plena debió declarar apto el tercer cargo de inconstitucionalidad formulado por el demandante, por la presunta vulneración del artículo 154 de la Constitución Política, y analizar de fondo si en el trámite legislativo de la norma acusada se vulneró el precepto superior según el cual la leyes que decreten exenciones de impuestos solo pueden ser dictadas o reformadas por iniciativa del Gobierno.

Contrario a lo que se afirma en la sentencia de la que me aparto parcialmente, el demandante sí planteó una acusación cierta, pertinente y suficiente para analizar la constitucionalidad de la norma demandada.

En primer lugar, la acusación es cierta, pues es evidente que el numeral 1 del artículo 11 de la Ley 1943 de 2018 sí previó la exención del impuesto sobre las ventas (IVA) al alcohol carburante con destino a la mezcla con gasolina para los vehículos automotores que el demandante cuestiona. De manera que es plausible concluir que se trata de una norma que decreta una exención de impuestos. Además, como la propia sentencia lo afirma, esa norma modificó la exención para dicho producto prevista en el numeral 1 del artículo 188 de la Ley 1819 de 2016, al unificarla, en un mismo numeral, con la exención del IVA para el biocombustible de origen vegetal o animal para uso en motores diésel de producción nacional con destino a la mezcla con ACPM. Esa reforma, a la luz del inciso segundo del artículo 154 de la Constitución Política, solo procede por iniciativa del Gobierno, que es lo que, en efecto, el demandante considera desconocido por la norma acusada.

En segundo lugar, la acusación es pertinente, porque se basa en razones de naturaleza constitucional, esto es, en la presunta vulneración del mandato superior que reserva al Gobierno la iniciativa para dictar o reformar leyes que decreten exenciones de impuestos. No se trata, por tanto, de razones legales, doctrinales, de simple conveniencia o relacionadas con los supuestos efectos que la aplicación de la norma demandada pudiera tener en la práctica. Cabe agregar que la sentencia de la que me aparto parcialmente no aporta ningún argumento que sustente por qué, a juicio de la mayoría de la Sala Plena, la acusación es impertinente.

Finalmente, la acusación es suficiente, pues el actor aporta argumentos que despiertan una duda inicial sobre la constitucionalidad del trámite legislativo que surtió la norma acusada. En efecto, según se explica en la demanda, la intención del Gobierno, al presentar el respectivo proyecto de ley, era eliminar la exención del IVA para (i) el alcohol carburante con destino a la mezcla con gasolina para los vehículos automotores y (ii) el biocombustible de origen vegetal o animal para uso en motores diésel con destino a la mezcla con ACPM, en todos los casos, es decir, tanto para la producción nacional como para la producción extranjera de esos combustibles. El demandante da cuenta de que, con el visto bueno del Ejecutivo, esta propuesta cambió en los debates en las comisiones de

Cámara y Senado, que mantuvieron la exención del IVA, pero solo en el caso de la producción nacional. Sin embargo, finalmente, y al parecer sin el aval del Gobierno, la plenaria del Senado decidió concederle el beneficio fiscal a la producción extranjera de alcohol carburante y unificar en un mismo inciso las previsiones relacionadas con la exención del IVA para el alcohol carburante y el biocombustible. Tales elementos de juicio eran suficientes para que Sala Plena analizara de fondo la acusación, con el fin de determinar si el procedimiento descrito se ajustó o no a lo previsto por el inciso segundo del artículo 154 de la Constitución Política.

Fecha ut supra,

CARLOS BERNAL PULIDO

Magistrado

[1] Constitución Política, artículo 95 numeral 9º.

[2] MP Gloria Stella Ortiz Delgado.

[3] El actor, para sustentar su afirmación, cita las sentencias de la Corte Constitucional C-600 de 2015 y C-010 de 2018.

[4] El accionante cita la sentencia C-010 de 2018 (MP Gloria Stella Ortiz Delgado).

[5] Cita la sentencia C-364 de 1993 (MP Carlos Gaviria Díaz).

[6] Cita la sentencia C-748 de 2008.

[7] Cita la sentencia C-010 de 2018.

[8] Corte Constitucional, sentencia C-066 de 2018 (MP Gloria Stella Ortiz delgado).

[9] Sentencia C-222 de 1995.

[10] Sentencia C-508 de 2006.

[11] Sentencia C-657 de 2015.

[12] Como la C-209 de 2016, C-1003 de 2004, C-625 de 2003, C-341 de 1998.

[13] A su escrito de intervención el interviniente adjuntó (i) el oficio 0529 de fecha 05 de marzo de 2019, suscrito por Lorenzo Castillo Bravo, subdirector de Gestión Normativa y Doctrina de la DIAN, dirigido a Jorge Bendeck, Fedebiocombustibles, en donde resuelve una consulta sobre la base gravable para la liquidación del IVA del BIODIESEL IMPORTADO. (ii) La Resolución 085 de 03 de mayo de 2019 “Por la cual se adopta una determinación preliminar dentro de la investigación de carácter administrativo abierta mediante Resolución 006 del 24 de enero de 2019” expedida por el Ministerio de Comercio Industria y Turismo.

[14] El Instituto Colombiano de Derecho Tributario solicitó plazo para intervenir en el proceso de la referencia el día 20 de mayo de 2019. Allegó su intervención el 7 de junio de 2019 (luego de la fijación en lista).

[15] Decreto 2067 de 1991. “Artículo 2º. Las demandas en las acciones públicas de inconstitucionalidad se presentarán por escrito, en duplicado, y contendrán: 1. El señalamiento de las normas acusadas como inconstitucionales, su transcripción literal por cualquier medio o un ejemplar de la publicación oficial de las mismas; 2. El señalamiento de las normas constitucionales que se consideren infringidas; 3. Los razones por las cuales dichos textos se estiman violados; 4. Cuando fuera el caso, el señalamiento del trámite impuesto por la Constitución para la expedición del acto demandado y la forma en que fue quebrantado; y 5. La razón por la cual la Corte es competente para conocer de la demanda”.

[16] Corte Constitucional, sentencia C-1052 de 2001 (MP Manuel José Cepeda Espinosa). Los criterios recogidos y fijados en esta sentencia han sido reiterados en muchas decisiones posteriores de la Sala Plena. Entre otras, ver por ejemplo: Sentencia C-874 de 2002 (MP Rodrigo Escobar Gil), Sentencia C-371 de 2004 (MP Jaime Córdoba Triviño), Auto 033 de 2005 (MP Álvaro Tafur Galvis), Auto 031 de 2006 (MP Clara Inés Vargas Gutiérrez), Auto 267 de 2007 (MP Marco Gerardo Monroy Cabra), Auto 091 de 2008 (MP Humberto Antonio Sierra Porto), Auto 112 de 2009 (MP Clara Elena Reales Gutiérrez), Sentencia C-942 de 2010 (MP Juan Carlos Henao Pérez), Auto 070 de 2011 (MP Gabriel Eduardo Mendoza Martelo), Sentencia C-243 de 2012 (MP Luis Ernesto Vargas Silva; AV Nilson Elías Pinilla Pinilla y

Humberto Antonio Sierra Porto), Auto 105 de 2013 (MP Jorge Ignacio Pretelt Chaljub), Auto 243 de 2014 (MP Mauricio González Cuervo), Auto 145 de 2014 (MP Alberto Rojas Ríos), Auto 324 de 2014 (MP Gloria Stella Ortiz Delgado), Auto 367 de 2015 (MP Jorge Iván Palacio Palacio), Auto 527 de 2015 (MP María Victoria Calle Correa), Sentencia C-088 de 2016 (MP Jorge Iván Palacio Palacio) y Sentencia C-246 de 2017 (MP Gloria Stella Ortiz Delgado; SPV Luis Guillermo Guerrero Pérez; AV Alejandro Linares Cantillo; AV Hernán Leandro Correa Cardozo (e); AV Antonio José Lizarazo Ocampo; AV Gloria Stella Ortiz Delgado; AV Aquiles Arrieta Gómez (e)). En todas estas providencias se citan y emplean los criterios establecidos en la sentencia C-1052 de 2001 para resolver los asuntos tratados en cada uno de aquellos procesos.

[17] Corte Constitucional, Sentencia C-1052 de 2001 (MP Manuel José Cepeda Espinosa).

[18] Corte Constitucional, Sentencia C-1052 de 2001 (MP Manuel José Cepeda Espinosa).

[19] Corte Constitucional, Sentencia C-1052 de 2001 (MP Manuel José Cepeda Espinosa). Al respecto, ver el apartado (3.4.2) de las consideraciones de la sentencia.

[20] Corte Constitucional, Sentencia C-382 de 2012 (MP Gabriel Eduardo Mendoza Martelo), en la cual la Corte puntualizó que no se cumple con el requisito de claridad al no explicarse por qué el precepto acusado infringe la norma superior, y Sentencia C- 227 de 2015 (MP Jorge Ignacio Pretelt Chaljub), providencia en la cual se explicó que se presenta falta de claridad al existir en la demanda consideraciones que pueden ser contradictorias.

[21] Corte Constitucional, Sentencia C-913 de 2004 (MP Manuel José Cepeda Espinosa), en la que se aclaró que no se observó el requisito de certeza, por cuanto la demanda no recae sobre una proposición jurídica real y existente, sino en una deducida por quien plantea la demanda, o que está contenida en una norma jurídica que no fue demandada; sentencia C-1154 de 2005, (MP Manuel José Cepeda Espinosa), en la cual se señala que se presenta falta de certeza cuando el cargo no se predica del texto acusado; y Sentencia C-619 de 2015 (MP Gloria Stella Ortiz Delgado), en la que se indica que la demanda carece de tal requisito al fundarse en una proposición normativa que no está contenida en la expresión demandada.

[22] Corte Constitucional, Sentencia C-555 de 2005 (MP Clara Inés Vargas Hernández), en la

cual se afirmó que no se cumplió con el requisito de especificidad porque los fundamentos fueron formulados a partir de apreciaciones subjetivas o propias del pensamiento e ideología que el actor tiene sobre el alcance de la manipulación genética y su incidencia en la humanidad y Sentencia C-614 de 2013 (MP Mauricio González Cuervo), en la que se concluyó que no se trataba de razones específicas porque la argumentación se limitó a citar algunas sentencias de la Corte acompañadas de motivos de orden legal y de mera conveniencia.

[23] Corte Constitucional, Sentencia C-259 de 2008 (MP Jaime Araújo Rentería), en la cual se señala que la demanda carece de pertinencia por cuanto se funda simplemente en conjeturas relacionadas con los provechos o las ventajas de la norma en cuestión y Sentencia C-229 de 2015, (MP Gabriel Eduardo Mendoza Martelo), en la que se consideró que la acción pública de inconstitucionalidad en razón de su objeto, no es un mecanismo encaminado a resolver situaciones particulares, ni a revivir disposiciones que resulten deseables para quien formula una demanda.

[24] Corte Constitucional, Sentencia C-048 de 2006 (MP Marco Gerardo Monroy Cabra), en la que esta Corporación señaló que las razones expuestas en la demanda no eran suficientes al no haberse estructurado una argumentación completa que explicara con todos los elementos necesarios, por qué la norma acusada es contraria al precepto constitucional supuestamente vulnerado, y Sentencia C-819 de 2011 (MP Gabriel Eduardo Mendoza Martelo), en la cual se afirmó que la acusación carecía de suficiencia al no contener los elementos fácticos necesarios para generar una sospecha o duda mínima sobre la constitucionalidad del precepto impugnado.

[25] De hecho, el texto demandado viene desde las Leyes 693 de 2001, 788 de 2002 y 939 de 2004, las cuales reconocieron las exenciones al IVA con idéntico contenido al alcohol carburante con destino a la mezcla con gasolina para los vehículos automotores y el biocombustible de origen vegetal o animal para uso en motores diésel de producción nacional con destino a la mezcla con ACPM.

[26] ARTÍCULO 188. Modifíquese el artículo 477 del Estatuto Tributario el cual quedará así:

Artículo 477. Bienes que se encuentran exentos del impuesto. Están exentos del impuesto

sobre las ventas, con derecho a compensación y devolución, los siguientes bienes: (...) Adicionalmente: || 1. Alcohol carburante con destino a la mezcla con gasolina para los vehículos automotores. || 2. El biocombustible de origen vegetal o animal para uso en motores diésel de producción nacional con destino a la mezcla con ACPM.” Ley 1819 de 2016.

[27] Ver folios 17, 29 y 30 del escrito de la demanda de inconstitucionalidad. Por ejemplo el actor afirma que “mediante decisiones posteriores, como la que aquí se demanda, se ha distorsionado a tal punto que los alcoholes carburantes nacionales no pueden competir con los extranjeros, dado que estos gozan de un claro privilegio de desregularización” (fl. 17)

[28] Corte Constitucional, sentencia C-168 de 2014 (MP Luis Guillermo Guerrero Pérez; SV Luis Ernesto Vargas Silva).

[29] Corte Constitucional, sentencia C-657 de 2015 (MP Jorge Iván Palacio Palacio). Sobre las diferencias entre la exención, exclusión y beneficios tributarios la Corte estableció que “los bienes excluidos no causan IVA y quien los comercializa no se convierte en responsable tributario ni adquiere obligación alguna en relación con ese gravamen, motivo por el cual no es posible descontar los valores pagados por dicho concepto. Por el contrario, los bienes exentos si causan IVA, aunque son gravados con una tarifa del cero por ciento (0%), y los productores de dichos bienes adquieren la calidad de responsables tributarios aun cuando pueden obtener la devolución del IVA pagado en la compra de materia prima y demás gastos relacionados con la producción o comercialización de esos bienes. Con todo, la jurisprudencia constitucional ha reconocido que en ciertos casos las exclusiones guardan cierta similitud con las exenciones tributarias, en particular cuando se traducen en el reconocimiento de un beneficio fiscal.”

[30] Instituto Colombiano de Derecho Tributario. Concepto remitido el 7 de junio de 2019, Folio 10.

[32] Corte Constitucional, entre otras, sentencias C-510 de 1992 (MP Eduardo Cifuentes Muñoz), C-341 de 1998 (MP José Gregorio Hernández), C-170 de 2001 (MP Alejandro Martínez Caballero).

[33] Ministerio de Comercio, Industria y Turismo – Mincit. Resolución No. 085 del 3 de mayo

de 2019 “Por la cual se adopta una determinación preliminar dentro de la investigación de carácter administrativo abierta mediante Resolución 006 del 24 de enero de 2019”.

[34] Con base en estos factores concluyó: “(...) con la información disponible en esta etapa procesal, se encontraron evidencias que permiten inferir razonablemente una relación de causalidad entre la práctica de subvenciones en las importaciones de alcohol carburante (etanol) originarias de Estados Unidos y el daño experimentado por la rama de producción nacional del mismo producto en el periodo de análisis. Lo anterior debido a que el incremento de las importaciones del producto estadounidense objeto de la solicitud de investigación durante el periodo de análisis, ha coincidido con una reducción de volumen de producción, volumen de ventas nacionales, uso de la capacidad instalada, productividad, salarios reales mensuales, empleo directo y en la participación de las ventas de los productores nacionales en relación con el consumo nacional aparente, los ingresos por ventas netas, la utilización bruta, la utilidad operacional y en el valor del inventario final de producto terminado. Igualmente, ha coincidido con un aumento en la participación de las importaciones subvencionadas en relación con la producción, del volumen de inventario final de producto terminado y en la participación de las importaciones subvencionadas en relación con el consumo nacional aparente. Se encontró que en momentos de mayores importaciones de etanol originarias de Estados Unidos, los precios nacionalizados por kilogramo corresponden a los más bajos durante los semestres de 2017, alcanzando niveles de subvaloración de 28.50% y 23.00% en los semestre del periodo de la subvención”. Ministerio de Comercio, Industria y Turismo – Mincit. Resolución No. 085 del 3 de mayo de 2019 “Por la cual se adopta una determinación preliminar dentro de la investigación de carácter administrativo abierta mediante Resolución 006 del 24 de enero de 2019”.

[35] Corte Constitucional, sentencia C-657 de 2015 (MP Jorge Iván Palacio Palacio).

[36] Ver lo expuesto por el mismo demandante en los folios 14 - 17. Cuaderno principal, expediente de constitucionalidad.

[37] Expediente de constitucionalidad. Escrito de la demanda, folio 18.

[38] Ver por ejemplo la sentencia C-173 de 2010 (MP Jorge Ignacio Pretelt Chaljub).

[39] Corte Constitucional, sentencias C-066 de 2018 (MP Cristina Pardo Schlesinger; AV

Alejandro Linares Cantillo; AV Luis Guillermo Guerrero Pérez; SV Alberto Rojas Ríos).