

Expediente D-15.241

MP. Cristina Pardo Schlesinger

REPÚBLICA DE COLOMBIA

CORTE CONSTITUCIONAL

Sala Plena

Sentencia C-506 de 2023

Referencia: expediente D-15.241

Accionantes: Álvaro Andrés Díaz Palacios y Alejandro Sotello Riveros

Asunto: Acción de inconstitucionalidad contra los artículos 50, 51, 52 y 53 de la Ley 2277 de 2022 “por la cual se adopta una Reforma Tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones”

Magistrada ponente:

CRISTINA PARDO SCHLESINGER

Bogotá D. C., noviembre veintidós (22) de dos mil veintitrés (2023)

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en ejercicio de sus atribuciones constitucionales y legales, en especial las previstas en el artículo 241 de la Constitución Política, y cumplidos todos los trámites y requisitos contemplados en el Decreto Ley 2067 de 1991, ha proferido la siguiente

SENTENCIA

I. I. ANTECEDENTES

1. 1. En ejercicio de la acción pública prevista en el artículo 241 de la Constitución Política, los ciudadanos Álvaro Andrés Díaz Palacios y Alejandro Sotello Riveros presentaron demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 50, 51, 52 y 53 de la Ley 2277 de 2022 “por la

cual se adopta una Reforma Tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones”.

II. NORMA DEMANDADA

LEY 2277 DE 2022

(diciembre 13)

Diario Oficial No. 52.247 de 13 de diciembre de 2022

PODER PÚBLICO – RAMA LEGISLATIVA

Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones.

EL CONGRESO DE COLOMBIA

DECRETA:

(...)

TÍTULO IV

(...)

CAPÍTULO II.

IMPUESTO NACIONAL SOBRE PRODUCTOS PLÁSTICOS DE UN SOLO USO UTILIZADOS PARA ENVASAR, EMBALAR O EMPACAR BIENES.

ARTÍCULO 50. DEFINICIONES. Para efectos de este Capítulo se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

a) Plástico: material compuesto por un polímero, al que pueden haberse añadido aditivos u otras sustancias, y que puede funcionar como principal componente estructural de los productos finales, con excepción de los polímeros naturales que no han sido modificados químicamente.

b) Polímero: una sustancia constituida por moléculas caracterizadas por la secuencia de uno o varios tipos de unidades monoméricas. Dichas moléculas deben repartirse en una distribución de pesos moleculares en la que las diferencias de peso molecular puedan atribuirse principalmente a diferencias en el número de unidades monoméricas. Un polímero incluye los siguientes elementos: a) una mayoría ponderal simple de moléculas que contienen al menos tres unidades monoméricas con enlaces de covalencia con otra unidad monomérica u otro reactante como mínimo; b) menos de una mayoría ponderal simple de moléculas de este.

c) Productor y/o importador de productos plásticos de un solo uso: persona natural o jurídica que, con independencia de la técnica de venta utilizada, incluidas las ventas a distancia o por medios electrónicos, cumpla con alguna de las siguientes características:

1. Fabrique, ensamble o remanufacture bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso.

2. Importe bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso.

d) Producto plástico de un solo uso: son aquellos que no han sido concebidos, diseñados o introducidos en el mercado para realizar múltiples circuitos, rotaciones o usos a lo largo de su ciclo de vida, independientemente del uso repetido que le otorgue el consumidor. Son diseñados para ser usados una sola vez y con corto tiempo de vida útil, entendiendo la vida útil como el tiempo promedio en que el producto ejerce su función.

ARTÍCULO 51. IMPUESTO NACIONAL SOBRE PRODUCTOS PLÁSTICOS DE UN SOLO USO UTILIZADOS PARA ENVASAR, EMBALAR O EMPACAR BIENES.

Créase el impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.

El hecho generador del impuesto es la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio, de los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.

El impuesto se causará en las ventas efectuadas por los productores, en la fecha de emisión de la factura; en los retiros para consumo de los productores, en la fecha del retiro; y en las importaciones, en la fecha en que se nacionalice el bien.

El sujeto pasivo y responsable del impuesto es el productor o importador, según corresponda.

La base gravable del impuesto es el peso en gramos del envase, embalaje o empaque de plástico de un solo uso.

La tarifa del impuesto es de cero coma cero cero cero cinco (0,00005) UVT por cada un (1) gramo del envase, embalaje o empaque.

Corresponde a la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) el recaudo y la administración del impuesto, para lo cual tendrá las facultades consagradas en el Estatuto Tributario para la investigación, determinación, control, discusión, devolución y cobro de los impuestos de su competencia, y para la aplicación de las sanciones contempladas en el mismo y que sean compatibles con la naturaleza del impuesto. Así mismo, aplica el procedimiento establecido en el Estatuto Tributario.

El impuesto se declarará y pagará en la forma y plazos que establezca el Gobierno nacional. Los términos, condiciones y contenido de la declaración serán definidos por la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

PARÁGRAFO. Se encuentran excluidos del impuesto al que se refiere este Artículo los productos plásticos de un solo uso señalados en el párrafo del Artículo 5o de la Ley 2232 de 2022 utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.

ARTÍCULO 52. NO CAUSACIÓN. El impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes no se causará cuando el sujeto pasivo presente la Certificación de Economía Circular (CEC), que será reglamentada por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible en un plazo de seis (6) meses a partir de la fecha de expedición de esta ley en el marco de las obligaciones y las metas de aprovechamiento del plástico contenidas en la Ley 2232 de 2022.

PARÁGRAFO. El impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes no será deducible en el impuesto sobre la renta y

complementarios.

ARTÍCULO 53. Adiciónese el numeral 11 al Artículo 643 del Estatuto Tributario, así:

11. En el caso de que la omisión se refiera a la declaración del impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, al veinte por ciento (20%) del valor del impuesto que ha debido pagarse.

III. DE LA DEMANDA

3. Inicialmente, los accionantes formularon la demanda en el sentido de que las normas acusadas presuntamente desconocían los principios de legalidad, certeza, seguridad jurídica –artículos 150.12 y 338 constitucionales–, así como el principio de confianza legítima, el inciso segundo del artículo 334 de la Constitución Política en consonancia con los artículos 1º y 13 superiores e, igualmente, vulneraban los artículos 363 y 95.9 constitucionales.

4. La demanda fue inadmitida mediante auto del 24 de abril de 2023. Los actores presentaron escrito de corrección del cargo por la presunta vulneración de los principios de legalidad y certeza. En relación con el alegado desconocimiento del principio de seguridad jurídica sostuvieron que, como el despacho sustanciador no se pronunció al respecto en el escrito de inadmisión, se entendía que ese cargo había sido admitido.

5. Tras estudiar el escrito de corrección, el despacho sustanciador dictó auto en el que admitió el cargo por la presunta vulneración de los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica. Las demás acusaciones fueron rechazadas por incumplir las exigencias de certeza y pertinencia.

6. En el escrito que subsanó la demanda los accionantes precisaron que el cargo por el presunto desconocimiento de los principios de legalidad y certeza tributaria no se sustentó en el hecho de que las normas acusadas hayan omitido incorporar los elementos estructurales del impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso. Por el contrario, puntualizaron que, si bien el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 incluyó, en efecto, los elementos estructurales del impuesto, la lectura conjunta de “los artículos 50 y 51 de esa normatividad genera confusión en la aplicación de los elementos estructurales del tributo”. Para los actores la manera como están redactadas las disposiciones contempladas en los

artículos 50 y 51 de la Ley no es concordante.

7. Así, enfatizaron que “el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 establece que son sujetos pasivos del impuesto nacional sobre los plásticos de un solo uso los ‘productores e importadores’. Añadieron que “el artículo 50 de la Ley 2277 define el concepto de productores e importadores para “los efectos de este capítulo”. De ahí que las disposiciones previstas en los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022 “deben ser leídas e interpretadas armónicamente desde una perspectiva gramatical, a efectos de determinar el elemento de ‘sujeción pasiva’ del impuesto nacional sobre los plásticos de un solo uso”.

8. En otros términos, los demandantes consideraron que “el elemento de la ‘sujeción pasiva’ debe ser interpretado conforme a la definición contenida en el artículo 50 de la misma disposición” y advirtieron que, en tal sentido, “serán sujetos pasivos del impuesto nacional sobre los plásticos de un solo uso los ‘productores o importadores’ de bienes que se encuentren contenidos en los empaques de plástico de un solo uso”.

9. Sin perjuicio de lo anterior, añadieron que “de una lectura gramatical del ‘hecho generador’ establecido en el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022, se evidencia que este impuesto se genera por la producción o importación de productos plásticos de un solo uso (no de bienes)”. En su criterio, esta circunstancia pone al descubierto una “contradicción real”, puesto que la norma de sujeción pasiva se refiere a “bienes contenidos en envases, embalajes o empaques de plástico” y la norma del hecho generador [alude] a ‘productos plásticos’ que en el contexto de la norma son elementos diferentes”.

10. En suma, los demandantes indicaron que existe una falta de correspondencia entre los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022 que afectaría la manera como se debe entender el hecho generador y la sujeción pasiva del impuesto nacional a los plásticos de un solo uso, lo que, en su criterio, ocasiona confusión y desconoce los principios de certeza y seguridad jurídica en materia tributaria.

11. La magistrada sustanciadora, mediante auto proferido el 12 de mayo de 2023 resolvió rechazar la demanda de inconstitucionalidad presentada contra los artículos 50, 51, 52 y 53 de la Ley 2277 de 2022 por el presunto desconocimiento i) del principio de confianza legítima; ii) de los artículos 334 en consonancia con los artículos 1º y 13 superiores y iii) del artículo 363 en consonancia con el artículo 95.9 de la Constitución Política. Advirtió que

contra esa decisión procedía el recurso de súplica. Así mismo, resolvió admitir la demanda de inconstitucionalidad presentada contra los artículos 50, 51, 52 y 53 de la Ley 2277 de 2022 por el cargo relacionado con la presunta vulneración de los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica.

12. De otra parte, dispuso comunicar la iniciación del proceso al Presidente de la República, al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, al Ministerio del Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible y al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. Así mismo, ordenó fijar en lista del proceso e invitó a intervenir en él a diferentes instituciones. Por último, corrió traslado a la Procuradora General de la Nación para que rindiera concepto sobre el asunto.

13. Cumplidos los trámites constitucionales y legales pertinentes, la Sala Plena de la Corte Constitucional procede a decidir la demanda de la referencia.

IV. INTERVENCIONES

i. i. Asociación Colombiana de Industrias Plásticas -ACOPLÁSTICOS-

14. El presidente de ACOPLÁSTICOS en representación de las industrias del plástico, petroquímica, química básica, pinturas, tintas, fibras y caucho compartió los argumentos desarrollados por los demandantes, según los cuales la lectura de los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022 permite evidenciar “la falta de certeza en el sujeto pasivo y responsable del impuesto, y en su relación con el hecho generador”. Así, mientras el artículo 50 contempla un conjunto de definiciones que identifican al sujeto pasivo del tributo de manera expresa con el que “podría denominarse como ‘usuario’ del envase, empaque o embalaje”, el hecho generador del impuesto “se refiere al producto plástico, es decir, al envase, empaque o embalaje en sí mismo. En tal virtud, solicitó a la Corte declarar inexecutable las normas acusadas.

. Ciudadano Mauricio Alfredo Plazas Vega

15. Tras precisar que el único cargo admitido por la Corte para su examen fue el de la “vulneración de los principios de legalidad y certeza jurídica” indicó que su pronunciamiento se restringiría a esa acusación. El interviniente trajo a colación jurisprudencia reciente de la Corte Constitucional y concluyó que los artículos 50 y 51 desconocieron, en particular, “los

principios de legalidad y certeza en materia tributaria porque regularon de manera contradictoria los elementos de la obligación tributaria, en particular en lo que concierne al ‘hecho generador’ y al ‘sujeto pasivo’”. El interviniente coincidió con los demandantes en que el artículo 51 efectivamente incorporó todos los elementos definitorios del Tributo, pero expresó que la contradicción existente entre los artículos 50 y 51 hacía inaplicable el impuesto. En criterio del interviniente, esta contradicción resulta clara e insalvable por lo cual solicitó a la Corte Constitucional declarar la inexecutable de las normas acusadas.

. Instituto Colombiano de Derecho Tributario y Aduanero

16. Luego de precisar que el cargo admitido por la Corte para realizar el examen de constitucionalidad fue por la alegada vulneración del principio de certeza y legalidad en materia tributaria, el Instituto interviniente sostuvo que la demanda consideró como “‘evidente’ la supuesta contradicción que se presenta entre las definiciones productor y/o importador de productos plásticos de un solo uso, establecidas en el artículo 50 de la Ley 2277 de 2022, con el hecho generador y el sujeto pasivo del impuesto en cuestión, consagrados en el artículo 51 de la misma ley”. Luego de referirse a la exposición de motivos de la Ley, consideró que la falta de concordancia presente en el capítulo II de la Ley demandada entre los artículos 50 y 51 que, en su criterio, vulnera los principios de certeza y legalidad tributaria no era insalvable o insuperable. Al respecto, sostuvo que esa situación de falta de certeza en la definición del tributo podía ser superada “por vías de interpretación legal por el método sistemático para determinar el sujeto pasivo en el contexto del impuesto referido”.

17. Desde esa perspectiva, indicó que “la expresión ‘que estén contenidos en’ dispuesta en el numeral 1 y 2 del literal c) del artículo 50 de la Ley 2277 de 2022, se refiere a “productos plásticos de un solo uso”. Concluyó que, bajo ese entendido, “los artículos 51, 52 y 53 de la Ley 2277 de 2022 deben ser declarados exequibles”.

18. La Cámara Ambiental del Plástico manifestó que se referiría, concretamente, al cargo admitido por la magistrada sustanciadora, a saber, la presunta vulneración de los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica. Reiteró la postura exteriorizada en otras intervenciones en el sentido de que si, en efecto, “el sujeto pasivo del impuesto necesariamente es el productor y/o importador, en los términos del artículo 50, ello entra en

franca e inevitable contradicción con la descripción del hecho generador del artículo 51, generándose así una confusión insalvable para los contribuyentes que deberían estar sometidos a reglas tributarias claras e inequívocas, que les permitan seguridad jurídica”. Teniendo en cuenta los motivos desarrollados, solicitó declarar inexecutable las disposiciones acusadas.

. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-

19. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN- consideró, en primer lugar, que la demanda presentada por los accionantes no llenó las exigencias que permiten a la Corte Constitucional proferir un fallo de fondo. En ese sentido, afirmó que no existía “contradicción entre los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022, en cuanto al hecho generador y el sujeto pasivo del impuesto nacional sobre los plásticos de un solo uso”. Agregó que el inciso 4º del artículo 51 de la mencionada Ley “definió de manera clara y precisa que el sujeto pasivo y responsable del impuesto es el productor o importador”. Adicionalmente, sostuvo que “los artículos demandados no vulneran los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica, ya que el hecho generador y el sujeto pasivo están definidos de manera clara y precisa en las disposiciones enjuiciadas. (inciso 4º del artículo 51 de la ley)”.

20. Insistió en que los elementos del tributo fueron debidamente fijados por el Legislador con lo cual se cumplió el principio de legalidad y se brindó seguridad jurídica a los contribuyentes y responsables de las obligaciones fiscales, así como se les garantizó el debido proceso en relación con la materialización de los hechos fiscales. Con fundamento en lo expuesto, la autoridad interviniente solicitó a la Corte declarar executable las normas acusadas. Adicionalmente, anexó a su intervención un conjunto de documentos que, en su criterio, corroboran que “lo que se grava con el impuesto nacional es el plástico utilizado para la fabricación y ventas de productos plásticos de un solo uso por los efectos negativos que estos generan en el medio ambiente”.

. Ciudadano Harold Eduardo Sua Montaña

21. El ciudadano Sua Montaña expresó que, siendo claro el objeto de la acción de inconstitucionalidad en el asunto de la referencia, la Corte debía acudir a la “intención legislativa acerca de lo sub judice para a partir de ello determinar el acaecimiento de la vulneración increpada”. En esa medida, el interviniente sugirió a la Corte que el enfoque para

el análisis de la pretendida inconstitucionalidad de la norma debía partir de la posibilidad “de establecer su sentido o alcance haciendo uso de las reglas interpretativas clásicas por cuanto esta corporación ha señalado en sentencia C-253 de 1995: ‘[l]as leyes tributarias, como cualesquiera otras, puede suscitar variados problemas interpretativos en el momento de su ejecución y aplicación, lo cual no puede de suyo acarrear su inexequibilidad’. Sin embargo, si éstos se tornan irresolubles, por la oscuridad invencible del texto legal que no hace posible encontrar una interpretación razonable sobre cuáles puedan en definitiva ser los elementos esenciales del tributo, se impone concluir que los mismos no fueron fijados y que, en consecuencia, la norma vulnera la Constitución”. A la luz de la perspectiva enunciada, el interviniente advirtió dos interpretaciones posibles de las normas acusadas. Concluyó que, en atención a lo expuesto, la Corte Constitucional debía declarar inexequibles las normas acusadas, toda vez que optar por la segunda interpretación significaría efectuar “ponderaciones inherentes al accionar del Congreso de la República”.

. Ministerio del Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible

22. Luego de precisar el alcance de sus funciones, el Ministerio del Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible sostuvo que se apoyaría en la Dirección de Asuntos Ambientales Sectorial y Urbana para solicitar la constitucionalidad de las normas demandadas. Desde la perspectiva anotada, primero, se refirió a la problemática asociada con la producción, distribución y uso de los plásticos de un solo uso y, en segundo término, abordó el aspecto relacionado con la visión global sobre los plásticos de un solo uso. La intervención también se pronunció sobre la manera como el Gobierno nacional se ha aproximado al tema de la economía circular. Estos aspectos serán traídos a colación por la Sala al momento de resolver sobre la constitucionalidad de las normas demandadas.

23. A partir de esas consideraciones, la autoridad interviniente mostró cómo el impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, “contribuye de manera estratégica y significativa a cerrar el ciclo de materiales, de los productos plásticos de un solo uso”. En conclusión, para la autoridad interviniente, el impuesto sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, busca salvaguardar derechos constitucionales que se relacionan con el disfrute de un medio ambiente sano y de la salud. De ahí que sea necesario “emitir una decisión de constitucionalidad de los artículos demandados al no ser contrarios a la

Constitución”.

. Ministerio de Hacienda y Crédito Público

24. Entre los argumentos desarrollados para defender la constitucionalidad de las normas acusadas, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público destacó cómo el impuesto sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes resultaba indispensable para mitigar el impacto ambiental. De otra parte, la intervención precisó que los elementos esenciales del impuesto a los plásticos de un solo uso se encuentran establecidos en la Ley. Puntualizó que, si en efecto se advertía una “aparente confusión en la sujeción pasiva del impuesto, debido a la remisión para efectos de la definición del productor y/o importador”, esta resulta superable cuando se toma en cuenta “el contexto normativo de las normas en cuestión” y se aplican los lineamientos propios de la interpretación sistemática y finalista”.

25. Adicionalmente, la autoridad interviniente consideró importante llamar la atención acerca del papel central que adquiere el impuesto sobre plásticos de un solo uso frente a las consecuencias negativas que desencadena esa clase de productos en el medio ambiente y en la salud. Por último, solicitó a la Corte Constitucional declarar la constitucionalidad condicionada de las definiciones relativas a las expresiones “productor” e “importador” previstas en el artículo 50, pues con ello se respetan los principios constitucionales de reserva de ley, certeza y seguridad jurídica en materia tributaria y, además, se toma nota de la finalidad que el Legislador democrático se propuso cumplir con el impuesto a los plásticos de un solo uso de manera que el entendimiento dado a las mencionadas normas concuerde con ese propósito confirmando que la posible falta de claridad en este asunto resulta por completo superable.

. Ciudadano Humberto Antonio Sierra Porto

26. El ciudadano Humberto Antonio Sierra Porto intervino para solicitar que la Corte Constitucional declare la inconstitucionalidad de las normas acusadas. Tras hacer un recuento de los antecedentes procesales de la demanda y recordar la jurisprudencia constitucional sobre el alcance de los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica en materia tributaria, el interviniente concluyó que los artículos 50, 51, 52, y 53 de la Ley 2277 de 2022 desconocían, en su criterio, los principios mencionados

27. Para el interviniente, de la lectura de las normas acusadas surge “una evidente contradicción entre dichos preceptos que en el caso concreto configura la vulneración de los principios de legalidad, certeza y seguridad en materia tributaria”. En su criterio la “contradicción normativa entre el sujeto pasivo del impuesto sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes y el hecho generador del tributo resulta evidente y no es susceptible de ser subsanada mediante una sentencia de constitucionalidad condicionada. Con fundamento en lo expuesto, solicitó declarar la inconstitucionalidad pura y simple de las normas acusadas.

. Colectivo de Abogados José Alvear Restrepo –CAJAR–

28. El Colectivo de Abogados José Alvear Restrepo –CAJAR– intervino para pedir que la Corte se inhibiera de proferir un fallo de fondo en el asunto bajo examen. Luego de referirse a los antecedentes procesales, destacó la relevancia del impuesto a los productos plásticos de un solo uso, utilizados para envasar, embalar o empacar bienes. En ese sentido, recordó que la Organización de Naciones Unidas ha resaltado cómo “la relación de los seres humanos con los plásticos ha afectado altamente la naturaleza” y ha producido “graves riesgos para la salud humana”. Llamó la atención respecto de que también ha contribuido a agudizar la crisis climática. Por esa razón –indicó–, en la actualidad se impulsa “la creación de un tratado internacional sobre plásticos, como una opción para acabar la contaminación de este peligroso material”.

29. El Colectivo interviniente advirtió, asimismo, que en el auto de admisión de la demanda el despacho sustanciador sostuvo cómo “a partir de los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022 se puede establecer los elementos estructurales del impuesto nacional a plásticos de un solo uso”. A continuación, afirmó que el hecho generador del tributo es la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio, de los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes (...). De igual forma, la norma precisa que el sujeto pasivo es “(...) el productor o importador, según corresponda”.

30. En su criterio, “la norma demandada no distingue entre productos plásticos y bienes contenidos en envases, embalajes o empaques de plástico, como lo interpretaron los accionantes, sino que los asimila bajo la venta, retiro o importación para consumo propio, esto es, para envasar, embalar o empacar bienes para su correspondiente comercialización

en el territorio colombiano”. En tal virtud, consideró que el argumento desarrollado por los accionantes no se deriva directamente de los contenidos normativos acusados, pues lo que ellos hacen es contrastar dos disposiciones legales. En su criterio, en esa situación residiría la no observancia del “requisito especial reforzado de certeza”. Por las razones expuestas solicitó a la Corte inhibirse de realizar un pronunciamiento de fondo.

. Universidad Externado de Colombia

32. Enfatizó que una lectura conjunta de las normas demandadas hace posible concluir “que el impuesto recae sobre los productos plásticos de un solo uso y no sobre los bienes que estén contenidos en envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso”. Advirtió que a esta misma conclusión se llega cuando se toma nota de los antecedentes de la medida legislativa; se considera la exposición de motivos y se tienen en cuenta las discusiones que tuvieron lugar en el Congreso de la República. Con fundamento en lo expuesto, solicitó a la Corte Constitucional declarar la exequibilidad condicionada de la norma teniendo en cuenta que el yerro no es insuperable” y que es posible determinar el alcance de la obligación tributaria, así como “privilegiar una solución que permita conservar las disposiciones emanadas del Legislador”.

V. CONCEPTO DE LA PROCURADORA GENERAL DE LA NACIÓN

33. La señora Procuradora General de la Nación, solicitó en su concepto declarar inexecutable las normas acusadas. Fundamentó su petición en los motivos que se sintetizan a continuación.

34. La representante del Ministerio Público consideró que en el expediente de la referencia la demanda presentada por los accionantes estaba llamada a prosperar, toda vez que “las normas acusadas desconocen el principio de legalidad y certeza tributaria al ordenar los elementos del impuesto nacional sobre productos de un solo uso”. Luego de analizar la literalidad de los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022, la señora Procuradora General de la Nación advirtió que “si bien el legislador estableció todos los elementos del tributo, lo cierto es que se presentan contradicciones insuperables entre ellos, en particular, son incompatibles las definiciones del hecho generador y de los sujetos pasivos”. En conclusión, para la señora Procuradora las normas acusadas denotan una falta de claridad que implica su indeterminación a la hora de aplicar las normas tributarias, como lo especificaron los

accionantes. Por ese motivo, solicitó a la Corte Constitucional declarar la inexecutable de las normas acusadas.

VI. CONSIDERACIONES

1. 1. Competencia

35. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 241, numeral 4º de la Constitución, la Corte es competente para conocer y decidir definitivamente sobre la demanda de inconstitucionalidad de la referencia.

2. Aptitud de la demanda

36. La Corte Constitucional ha dejado claro que si, en efecto, el examen de aptitud de la demanda tiene lugar de manera preliminar en la etapa de admisión, esto no impide a la Sala Plena completar el análisis, posteriormente, en la sentencia. Lo anterior se sustenta en que –pese a que el estudio inicial de admisión le corresponde adelantarle al magistrado o a la magistrada ponente–, el ordenamiento atribuye a la Sala Plena la competencia para resolver sobre la acción pública de inconstitucionalidad formulada. Así, teniendo en cuenta que algunos de los intervinientes solicitaron a la Corte abstenerse de efectuar un pronunciamiento de fondo en el asunto de la referencia, la Sala llevará a cabo unas breves consideraciones sobre la aptitud de la demanda.

37. La Sala Plena de esta Corporación precisó en el año 2001 los requisitos necesarios para la admisión de la acción de inconstitucionalidad en una sentencia que ha sido reiterada de manera constante. En esa decisión se puntualizó que la acción de constitucionalidad supone cumplir con tres elementos fundamentales: a) “referir con precisión el objeto demandado”; b) “establecer el concepto de la violación” y c) “señalar la razón por la cual la Corte es competente para conocer del asunto” (artículo 2 del Decreto 2067 de 1991).

38. El segundo de estos elementos (el concepto de la violación), debe observar, a su vez, tres condiciones mínimas: a) “indicar las normas constitucionales que se consideren infringidas” (art. 2, num.2, Decreto 2067 de 1991); b) “exponer el contenido normativo de las disposiciones constitucionales que riñe con las normas demandadas” y c) formular las razones por las cuales las disposiciones normativas demandadas violan la Constitución, las

cuales deberán ser, al menos, “claras, ciertas, específicas, pertinentes y suficientes” .

39. En relación con el requisito de la claridad, esta Corporación indicó que este se refiere a la existencia de un hilo conductor en la argumentación, que permita al lector la comprensión del contenido en su demanda. La condición de certeza, por su lado, exige al actor presentar cargos contra una proposición jurídica real, existente y que tenga conexión con el texto de la norma acusada, y no una simple deducción del demandante. La exigencia de especificidad hace alusión a que el demandante debe formular, al menos, un cargo constitucional concreto y directamente relacionado con las disposiciones que se acusan, pues exponer motivos vagos o indeterminados impediría un juicio de constitucionalidad.

40. A propósito de la pertinencia, la Corte ha establecido que esta se relaciona con la existencia de reproches basados en la confrontación del contenido de una norma superior con aquel de la disposición demandada, por lo cual no puede tratarse de argumentos de orden legal o doctrinario, o de puntos de vista subjetivos del accionante. Con respecto a la suficiencia, ésta guarda relación con la exposición de los elementos de juicio necesarios para llevar a cabo un juicio de constitucionalidad y con el empleo de argumentos que despierten una duda mínima sobre la constitucionalidad de la disposición atacada, logrando así que la demanda tenga un alcance persuasivo.

41. Si bien la intervención de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN–, como la del Colectivo José Alvear Restrepo –CAJAR– adujeron que la demanda no era apta para desencadenar un pronunciamiento de fondo, pues consideraron que el problema formulado por los accionantes es de orden legal, de carácter interpretativo, sin que se hayan cumplido las exigencias mínimas requeridas por la jurisprudencia constitucional para mostrar la relevancia constitucional de la acusación, la Sala se aparta de ese planteamiento.

42. Como se advirtió en los antecedentes, la demanda formulada inicialmente en el sentido de que las normas acusadas presuntamente desconocían los principios de legalidad, certeza, seguridad jurídica, así como el principio de confianza legítima, el inciso segundo del artículo 334 de la Constitución Política en consonancia con los artículos 1º y 13 superiores e, igualmente, vulneraban los artículos 363 y 95.9 constitucionales, fue inadmitida. Tras la presentación del escrito de corrección, el despacho sustanciador consideró que los accionantes subsanaron el cargo por la alegada vulneración de los principios de legalidad,

certeza y seguridad jurídica en materia tributaria. Las demás acusaciones fueron rechazadas por incumplir con las exigencias de certeza y pertinencia.

43. Ahora bien, los actores precisaron que el cargo por el presunto desconocimiento de los principios de legalidad y certeza tributaria no se sustentó en el hecho de que las normas acusadas hayan omitido incorporar los elementos estructurales del impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso, como lo plantearon inicialmente. Por el contrario, puntualizaron que, si bien el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 incluyó, en efecto, los elementos estructurales del impuesto, la lectura conjunta de “los artículos 50 y 51 de esa normatividad genera confusión en la aplicación de los elementos estructurales del tributo”. Para los actores, la manera como están redactadas las disposiciones contempladas en los artículos 50 y 51 de la Ley no es concordante.

44. Expusieron que “el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 establece que son sujetos pasivos del impuesto nacional sobre los plásticos de un solo uso los ‘productores e importadores’”. Adicionalmente, destacaron que el artículo 50 de la Ley 2277 define el concepto de productores e importadores para “los efectos de este capítulo”, de ahí que las disposiciones previstas en los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022 “deben ser leídas e interpretadas armónicamente desde una perspectiva gramatical, a efectos de determinar el elemento de ‘sujeción pasiva’ del impuesto nacional sobre los plásticos de un solo uso”.

45. Advirtieron, no obstante, que mientras el artículo 50 dispuso que “serán sujetos pasivos del impuesto nacional sobre los plásticos de un solo uso los ‘productores o importadores’ de bienes que se encuentren contenidos en los empaques de plástico de un solo uso, una lectura gramatical del elemento ‘hecho generador’ establecido en el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022, pone en evidencia que este impuesto se genera por la producción o importación de productos plásticos de un solo uso (no de bienes)”. En su criterio, esta circunstancia deja ver una “contradicción real”, puesto que la norma de sujeción pasiva se refiere a “bienes contenidos en envases, embalajes o empaques de plástico” y la norma del hecho generador [alude] a ‘productos plásticos’ que en el contexto de la norma son elementos diferentes”.

46. En suma, los demandantes indicaron que existe una falta de correspondencia entre los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022 que afectaría la manera como se debe entender el

hecho generador y la sujeción pasiva del impuesto nacional a los plásticos de un solo uso, lo que, en su criterio, ocasiona confusión y desconoce los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica en materia tributaria.

48. En atención a lo expuesto, la Sala considera que el problema jurídico que planteó la demanda en el expediente de la referencia se circunscribe, concretamente, a cuestionar si los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 de la Ley 2277 de 2022 en los que, al definir la sujeción pasiva del tributo, el Legislador se valió de una expresión no concordante con la forma como quedó fijado el hecho generador del impuesto en el artículo 51 del mismo estatuto normativo, desconoce los principios de certeza, y seguridad jurídica en materia tributaria. Lo dicho, toda vez que mientras que la lectura de esta última norma permite constatar que el impuesto se impone sobre los plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, el artículo 50 al definir la sujeción pasiva del tributo dispuso –se destaca–:

c) Productor y/o importador de productos plásticos de un solo uso: persona natural o jurídica que, con independencia de la técnica de venta utilizada, incluidas las ventas a distancia o por medios electrónicos, cumpla con alguna de las siguientes características:

1. Fabrique, ensamble o remanufacture bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso.
2. Importe bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso.

49. Para la Sala los accionantes en su escrito de corrección lograron mostrar que, efectivamente, en lo relativo a la definición de la sujeción pasiva del tributo –artículo 50 numerales 1 y 2 del literal c)– y el hecho gravable –artículo 51– existe una falta de concordancia o de correspondencia que podría estar en condición de desconocer los principios de certeza y seguridad jurídica en materia tributaria y, en ese sentido, formularon una acusación que cumplió con las exigencias previstas por la jurisprudencia constitucional, por cuanto se refirieron al objeto demandado y puntualizaron el concepto de la violación, aportando razones claras, ciertas, específicas, pertinentes y suficientes por las cuales las disposiciones normativas demandadas podrían estar desconociendo la Constitución. Ahora

bien, en relación con el resto del artículo 50 y con los artículos 52 y 53 de la Ley 2277 de 2022 la Corte no efectuará ningún pronunciamiento de fondo, debido a que contra estas normas no se presentó acusación alguna.

3. Problema jurídico y esquema para su resolución

50. Teniendo en cuenta lo expuesto, el problema jurídico que debe resolver la Sala es el siguiente: si ¿la falta de correspondencia entre lo establecido en los numerales 1 y 2 del literal c) del artículo 50 respecto de la sujeción pasiva del tributo y lo dispuesto en el artículo 51 sobre el hecho gravable del impuesto, produce, en efecto, una indeterminación capaz de afectar, de modo insuperable, la certeza y la seguridad jurídica en el contexto del tributo y, por consiguiente, debe llevar a la Sala a declarar la inexequibilidad de los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022?

51. Con el fin de resolver el problema jurídico, la Sala reiterará su jurisprudencia en relación con los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica en materia tributaria y acerca del reconocimiento jurisprudencial de que solo una indeterminación insuperable de los elementos esenciales del tributo da lugar a la declaratoria de inexequibilidad por desconocimiento de estos principios. Finalmente, solucionará el problema jurídico.

3.1. Alcance de los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica en materia tributaria. Reiteración de jurisprudencia

52. El numeral 12 del artículo 150 superior dispuso que le corresponde al Congreso de la República “[e]stablecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley”. Además, según el artículo 338 superior: “[e]n tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos”.

53. De manera reiterada la jurisprudencia constitucional ha insistido en la necesidad de preservar el principio democrático que se traduce en materializar aquel acorde con el cual no puede haber tributación sin representación. La Corte ha sido especialmente insistente en preservar el principio democrático, ante todo, tratándose del control de las facultades

extraordinarias que se le otorgan al presidente de la República -se destaca-. En la sentencia C-249 de 2019 la Corte sostuvo sobre el punto: “[l]a restricción expuesta en materia impositiva corresponde con un principio cardinal de las sociedades liberales: la prohibición de que existan tributos sin representación, que desde el año 1215 proscribió la prerrogativa regia -o en cabeza del nivel central-, entregando tal facultad a un cuerpo deliberativo y representativo como el parlamento”.

54. Se conoce que, en esos casos, el principio democrático sufre una severa mengua, en tanto el poder de legislar se atribuye a quien recibió el apoyo mayoritario sin la representación conjunta de mayoría y minorías; sin el debate gradual en las cámaras congresuales y sin la repercusión que estas discusiones suelen proyectar sobre la opinión pública, con lo cual se produce un sensible recorte de la triple legitimidad que le es propia a las normas expedidas por el Congreso de la República -se destaca-.

55. En fin, la jurisprudencia ha sido especialmente estricta en preservar la facultad de imponer tributos que se atribuye al Congreso de la República y ha escrutado con rigor especial aquella que se atribuye al presidente de la República. Ahora, también es cierto que la Corte Constitucional ha tenido especial cuidado no solo a la hora de hacer respetar el principio de legalidad tributaria sino los principios de certeza y seguridad jurídica. En ese sentido, ha enfatizado que “una ley previa y cierta debe indicar los elementos de la obligación fiscal”.

56. Desde la perspectiva anotada, resulta indiscutible que al Congreso de la República le corresponde definir los elementos que configuran el tributo como lo son el sujeto pasivo de la obligación y el hecho que genera el impuesto, “sin que exista posibilidad alguna de que otra rama del poder público los pueda determinar vía interpretación o mediante reglamentación”. Ahora bien, es de advertir que, en providencias reiteradas, la Corporación ha sostenido que en la medida en que para redactar las normas de carácter tributario el Legislador se vale del lenguaje natural, pueden presentarse ambigüedades o equivocidades, hasta cierto punto aceptables, mientras no incidan en la total indefinición de los elementos estructurales del tributo -se destaca-.

57. La jurisprudencia constitucional ha reiterado de manera constante que la falta de claridad puede ser superada acudiendo a las reglas generales de la hermenéutica jurídica. Entonces,

en aplicación del principio de conservación del derecho en materia tributaria debe evitarse una declaratoria de inexecutable. Lo anterior, toda vez que el principio de certeza no puede entenderse en términos absolutos sino de manera flexible, vale decir, en el sentido de admitir la existencia de equivocidades, oscuridades y ambigüedades. Únicamente aquellas que sean tan invencibles que impidan encontrar una interpretación razonable, deben ser expulsadas del ordenamiento jurídico, puesto que impiden contar con una definición sobre los elementos estructurales del tributo.

58. En breve, llevar la exigencia de certeza tributaria hasta el extremo absoluto de no admitir posibles imprecisiones, equivocidades o ambigüedades superables, resulta contrario a la comprensión que la propia jurisprudencia constitucional ha fijado en relación con ese principio –se destaca–. Lejos de partir de una categoría dogmática y absoluta, la Corte Constitucional ha reconocido de manera consistente “que las normas jurídicas, al estar formuladas en lenguaje natural, están expuestas a situaciones de ambigüedad y vaguedad.

59. Si “cualquier imprecisión fuera suficiente para declarar inconstitucional una norma, se llegaría a la consecuencia irrazonable de reducir drásticamente el poder tributario de los órganos de representación popular pluralistas, al exigirles un grado de exactitud frecuentemente irrealizable en el lenguaje ordinario, y pese a la importancia que tiene este instrumento en el Estado Social de Derecho”.

3.2. Reconocimiento jurisprudencial de que solo una indeterminación insuperable de los elementos esenciales del tributo da lugar a la declaratoria de inexecutable por desconocimiento de los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica en materia tributaria

60. La jurisprudencia constitucional ha insistido en que no resulta suficiente que los órganos colegiados de representación popular fijen los elementos esenciales del tributo, sino que deben hacerlo de manera clara y precisa. Ha advertido, que incumplir con estas exigencias podría dar lugar a “diversas situaciones nocivas para la disciplina tributaria como son la generación de inseguridad jurídica; propiciar los abusos impositivos de los gobernantes; o el fomento de la evasión, ‘pues los contribuyentes obligados a pagar los impuestos no podrían hacerlo, lo que repercute gravemente en las finanzas públicas y, por ende, en el cumplimiento de los fines del Estado’”.

61. Con todo, también ha sido constante en afirmar que “la falta de claridad frente a los elementos del tributo no siempre trae como consecuencia la inconstitucionalidad de la disposición en la cual está contenido”. Ha precisado que en algunas oportunidades resulta factible “resolver la oscuridad o la falta de claridad acudiendo a una interpretación razonable de la disposición que, en principio, puede considerarse oscura”. Ha sostenido, incluso, que ante una circunstancia tal, “la declaratoria de inexequibilidad solo es posible cuando la oscuridad o falta de claridad sea insuperable, es decir, cuando no sea posible establecer el sentido y alcance de las disposiciones, de conformidad con las reglas generales de hermenéutica jurídica”.

62. En relación con este aspecto, la jurisprudencia constitucional ha desarrollado unos criterios analíticos con fundamento en los cuales podría llegarse bien a la conclusión de que la oscuridad de la ley es insuperable o bien a que esta resulta superable. Los criterios son los siguientes: i) “le corresponde al juez constitucional establecer, en primer lugar, si la disposición identifica todos los elementos del tributo”; ii) “[p]osteriormente, debe indagar si uno o más de tales elementos resulta poco claro o ambiguo. Si ello es así, el juez constitucional debe analizar si es posible superar la ambigüedad o la falta de claridad, acudiendo a las herramientas generales de la hermenéutica jurídica”; iii) “[s]ólo si esto último no es posible, puede el juez declarar la inconstitucionalidad de la norma que contiene el tributo”. Desde esa perspectiva, la Corporación también ha indicado las directrices interpretativas a las que se puede acudir para fijar el alcance de las normas tributarias:

(i) en la interpretación gramatical de la ley; (ii) en la utilización que de una expresión se hace en otros cuerpos normativos (bien sea por remisión expresa de la ley tributaria o porque implícitamente se asumió su significado); (iii) en la forma como el contexto sistemático de una regulación apela a una manifestación lingüística; (iv) en los antecedentes de la medida legislativa; y (v) en el modo de entendimiento dominante que sobre una expresión se realiza en la comunidad jurídica. Solo en el caso en el que ninguna herramienta permita determinar el alcance de lo regulado, ya sea de las previamente expuestas o de otras que garanticen la satisfacción de los objetivos del principio de certeza, es que cabría una declaratoria de inconstitucionalidad.

63. Por consiguiente, cuando es factible al menos una interpretación razonable que armonice con la Constitución, la Corte ha optado por mantener la norma dentro del ordenamiento

jurídico. Así, por deferencia con el Legislador democrático resulta habitual que la Corte busque conservar las disposiciones emanadas del Congreso de la República, incluso, si es menester, declarando la constitucionalidad condicionada de las normas acusadas.

64. Declarar la constitucionalidad condicionada de normas demandadas en sede de acción pública de constitucionalidad permite a la Corte “delimitar el contenido de la disposición acusada para, en desarrollo del principio de conservación del derecho, poder preservarla en el ordenamiento, otorgándole un alcance razonable que concuerde con la Carta Política. En suma, se trata de una práctica que responde al profundo respeto que la Corte Constitucional suele profesar frente a las leyes expedidas por el Congreso de la República, en tanto una de las expresiones más significativas del principio democrático. Únicamente, cuando resulta imposible darle un alcance razonable a las normas demandadas que se ajuste a los preceptos constitucionales, no hay otra alternativa que expulsarlas del ordenamiento jurídico sin más.

4. Resolución del problema jurídico

65. En primer lugar, es de recordar que los artículos 50 y 51 demandados sobre los que versará el pronunciamiento y decisión de la Corte en la presente ocasión se encuentran incorporados en el Capítulo II de la Ley 2277 de 2022 que regula lo relativo al “impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes”.

66. A la luz de las consideraciones desarrolladas en precedencia, la Corporación coincide con los demandantes en que la discordancia entre los artículos 50 y 51 de la Ley acusada pone, ciertamente, al descubierto una “contradicción real”, puesto que la expresión utilizada por el Legislador en los numerales 1º y 2º del artículo 50 para definir la sujeción pasiva, esto es, “bienes contenidos en envases, embalajes o empaques de plástico” no se corresponde con la norma que definió el hecho gravable en el artículo 51 que aludió, entretanto, a productos plásticos de un solo uso utilizados para empacar, envasar o embalar bienes.

67. Así, los numerales referidos que fijaron el alcance de la sujeción pasiva del tributo rezan –se destaca la expresión no coincidente con la definición del hecho gravable en el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022–:

c) Productor y/o importador de productos plásticos de un solo uso: persona natural o jurídica

que, con independencia de la técnica de venta utilizada, incluidas las ventas a distancia o por medios electrónicos, cumpla con alguna de las siguientes características:

1. Fabrique, ensamble o remanufacture bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso.
2. Importe bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso.

68. Por tanto, si se considera que el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 definió el hecho gravable como “la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio, de los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, el contraste entre las dos normas permite concluir que se produce una falta de correspondencia que, de mantenerse, terminaría por afectar la aplicación del tributo. A juicio de la Sala esa falta de correspondencia es evidente y da paso a una indeterminación insuperable en relación con aspectos indispensables para garantizar los principios de certeza y seguridad jurídica en el contexto del impuesto nacional a los productos plásticos de un solo uso.

69. Lo anterior, no solo por cuanto –se insiste– el elemento “sujeto pasivo” del tributo se encuentra estrechamente relacionado con lo dispuesto en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 que le fijan contenido, sino que, de mantenerse la expresión discordante prevista en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 prevista para definir los términos productor e importador en tanto sujetos pasivos del tributo, se llegaría a la conclusión de que quien está sujeto al impuesto no puede realizar el hecho generador, y quien realiza este último no es sujeto pasivo del tributo.

70. En esa medida, se trata de una falta de correspondencia irresoluble en tanto no son aplicables, en este caso, los criterios desarrollados por la jurisprudencia constitucional para mantener en el ordenamiento la expresión prevista en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 que es la que genera oscuridad e incertidumbre en relación con la sujeción pasiva y con el hecho gravable en el contexto del gravamen. En suma, la permanencia en el ordenamiento de la expresión aludida no solo impide generar certeza y seguridad jurídica en materia tributaria, sino que hace inaplicable el tributo, pues genera una contradicción

insalvable.

71. Por ese motivo, la Sala declarará inexecutable la expresión “bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en” prevista en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 que, a propósito de la definición de la sujeción pasiva del impuesto, no es coincidente o no se corresponde con la manera como fue definido el hecho gravable del tributo en el artículo 51 del mismo estatuto legal, que creó el tributo a los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes y definió sus elementos estructurales.

72. Con todo, es de anotar que la declaratoria de inexecutable parcial de la definición de la sujeción pasiva del impuesto prevista en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 no implica una indefinición de los elementos estructurales del tributo –como sostuvieron algunos de los intervinientes y la Vista Fiscal–, pues estos fueron fijados por el Legislador en el artículo 51 que creó el impuesto nacional a los productos plásticos de un solo uso, utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, tal y cual se desprende de la literalidad de la norma.

73. En tal virtud, se entiende que, acorde con una lectura conjunta de los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022 –tras el retiro de la expresión “bienes para su comercialización en el territorio colombiano que estén contenidos en”–, el término productor y/o importador es la persona natural o jurídica que, con independencia de la técnica de venta utilizada, incluidas las ventas a distancia o por medios electrónicos, cumpla con alguna de las siguientes características: i) fabrique, ensamble o remanufacture para la venta o retire para consumo propio envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso (en el caso del productor) o ii) importe para consumo propio envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso (en el caso del importador).

74. En lo que sigue se verá, brevemente, que esta conclusión se encuentra respaldada por a) los antecedentes legislativos de la Ley 2277 de 2022; b) el contexto normativo en el que se insertan los artículos 50 y 51 de ese estatuto legal y c) al permitir la aplicación del tributo representa un avance importante en el esfuerzo por salvaguardar el medio ambiente y la salud, bienes estos constitucionalmente protegidos que se han visto severamente afectados con la masiva proliferación de plásticos de un solo uso.

a. a) Antecedentes legislativos de la Ley 2277 de 2022

75. En relación con los antecedentes de la Ley 2277 de 2022 es importante resaltar que en un ejercicio participativo en el que tomó parte la ciudadanía, la academia y los gremios, esa normatividad fue sometida, en su conjunto, a un permanente escrutinio. Esto quedó registrado en la Gaceta del Congreso 1199 del 4 de octubre de 2022 en la que se trajeron a colación los diferentes canales de comunicación habilitados, las peticiones que pudo formular la ciudadanía y también las personas jurídicas que actuaron en representación de distintos sectores de la sociedad y realizaron comentarios y observaciones sobre el articulado propuesto.

76. Una lectura de las diferentes intervenciones permite concluir que predominantemente hubo claridad acerca de que el impuesto –como lo enunció la propia Ley 2277 de 2022 en su Título IV, capítulo II–, estuvo destinado a gravar los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes –se destaca:

Así en la reunión del 5 de septiembre de 2022, sesión en la que los ponentes y coordinadores, en compañía del Ministro de Hacienda y Crédito Público, el Viceministro Técnico de esa cartera y el Director de la DIAN abordaron la revisión, artículo por artículo, a partir de las proposiciones presentadas por los congresistas, se sostuvo lo siguiente: “[i]mpuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes (artículos 31º al 33º).

El viceministro técnico manifestó que, de las proposiciones radicadas a la fecha, se encontraba bajo estudio la inclusión del icopor como producto sujeto a este impuesto. Algunos ponentes y coordinadores indicaron que resulta relevante armonizar este impuesto con la Ley 2232 de 2022, por medio de la cual se reguló la prohibición de utilizar plásticos de un solo uso”.

Así mismo exteriorizaron sus preocupaciones “en relación con la aplicación del impuesto sobre productos plásticos para envasar, embalar o empacar bienes de la canasta familiar, por el posible impacto en el costo de estos. Atendiendo estas preocupaciones, el Viceministro Técnico indicó que se estima viable realizar la armonización y se trabajará en ese sentido” – se destaca–.

Igual ocurrió en la reunión del 12 de septiembre de 2022. En aquella ocasión el representante a la Cámara Armando Antonio Zabaraín de Arce, quien fungió como Presidente de las Comisiones Económicas de la Cámara de Representantes y el Senado de la República, dio inicio a la sesión indicando que “[se continuaría] con la revisión de las proposiciones radicadas a la fecha frente al articulado propuesto y, en la medida de las posibilidades, se conocerá las explicaciones y la valoración realizada por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y de la DIAN sobre las mismas. Manifestó que en la reunión se contaba con la presencia del Viceministro Técnico del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y del Director de la DIAN para continuar con la presentación. Intervino el Viceministro Técnico para manifestar que, a corte de 12 de septiembre de 2022, se habían revisado 294 propuestas, estando pendientes por evaluar aproximadamente 130 más que fueron recibidas en la noche del viernes 9 de septiembre, para un total de aproximadamente 420 propuestas.

En aquella oportunidad, se sostuvo frente al impuesto sobre plásticos de un solo uso lo siguiente: “el Viceministro señaló que había proposiciones relacionadas con excluir los plásticos utilizados para empacar, envasar y embalar productos de la canasta familiar. Agregó que, en relación con este impuesto, se estaban revisando las proposiciones para armonizarlo con la Ley 2232 de 2022, que busca reducir la producción y consumo de plásticos de un solo uso.

El 26 de septiembre de 2022 se inició la reunión en compañía del Ministro de Hacienda y Crédito Público y el Viceministro Técnico de dicha cartera. En aquella ocasión se indicó: “en esta sesión se [procederá] con la presentación de los ajustes adicionales sobre los artículos leídos y concertados en la reunión anterior, a partir de comentarios y solicitudes realizadas por los ponentes y coordinadores, para luego continuar con la revisión de los demás artículos. Así, en primer lugar, se procedió a presentar los siguientes artículos con los ajustes que recogen las solicitudes y comentarios de los distintos ponentes y coordinadores, que fueron aceptados para su inclusión en el texto definitivo de la ponencia, sin perjuicio de algunas precisiones adicionales solicitadas: ... Impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes (artículos 31º al 33º).

Frente a estos artículos se manifestó que no se incluían modificaciones a los mismos, salvo por la eliminación del tratamiento de las declaraciones presentadas sin pago. Por su parte, algunos ponentes y coordinadores señalamos que era necesaria una armonización de este

impuesto con las disposiciones de la Ley 2232 de 2022. El Ministro de Hacienda y Crédito Público indicó que se intentaría efectuar la armonización solicitada por los ponentes y coordinadores. Por lo demás, los ponentes y coordinadores no presentamos interrogantes o comentarios adicionales y, en consecuencia, fueron aceptados los artículos, sin perjuicio de la revisión solicitada”.

b) Contexto normativo en el que se insertan los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022

77. Que el impuesto nacional creado por el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 estuvo encaminado a gravar productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar y empacar bienes, se deriva de la exposición de motivos y los antecedentes legislativos del Proyecto que dio lugar a la Ley referida y, además, se refleja en el contexto normativo en el que se insertan los artículos 50 y 51 que es el Capítulo II del Título IV de la aludida Ley denominado “IMPUESTO NACIONAL SOBRE PRODUCTOS PLÁSTICOS DE UN SOLO USO UTILIZADOS PARA ENVASAR, EMBALAR O EMPACAR BIENES” -se destaca-.

78. Adicionalmente, el artículo 51 de la Ley en mención creó el “impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes” -se destaca-. Esa misma norma al definir el hecho generador del impuesto dispuso que es “la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio, de los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes” -se destaca-.

79. De otra parte, cabe resaltar cómo el artículo 51 al especificar la base gravable del tributo dispuso que “es el peso en gramos del envase, embalaje o empaque de plástico de un solo uso”. A lo anterior se agrega que el artículo 52 cuando indicó cuáles eran las hipótesis en presencia de las cuales no se causaba el impuesto se pronunció así: “los supuestos de no causación del ‘impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes” -se destaca-. Por último, el artículo 53 al adicionar un numeral 11 al Estatuto Tributario dispuso: “...11. En el caso de que la omisión se refiera a la declaración del impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, al veinte por ciento (20%) del valor del impuesto que ha debido pagarse -se destaca-.

80. Por tanto, si se examinan los antecedentes que precedieron y/o acompañaron el proceso de creación democrática de la Ley y, al paso, se toma nota del contexto normativo en el que

estas normas quedaron incorporadas, entonces, resulta claro que declarar inexecutable la expresión no coincidente “bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en” contemplada en los numerales 1 y 2 del literal c) del artículo 50 permite armonizar “los elementos de la sujeción pasiva y el hecho gravable del tributo prevista en el artículo 51, en el sentido de que ese hecho generador del impuesto no es otro distinto que “la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio, de los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empaquetar bienes”.

81. Así las cosas, los términos “productor” e “importador” quedan definidos de la siguiente forma en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 de la Ley 2277 de 2022:

c) Productor y/o importador de productos plásticos de un solo uso: persona natural o jurídica que, con independencia de la técnica de venta utilizada, incluidas las ventas a distancia o por medios electrónicos, cumpla con alguna de las siguientes características:

1. Fabrique, ensamble o remanufacture embalajes o empaques de plástico de un solo uso.

82. De ese modo, se supera la situación de falta de certeza e inseguridad jurídica y se pone fin a la indeterminación generada respecto de la sujeción pasiva y del hecho gravable en el contexto del tributo a los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empaquetar bienes. En esa medida, las definiciones contempladas en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 de la Ley 2277 de 2022 que fijan el alcance de la sujeción pasiva del impuesto conservarán, de manera exclusiva, los elementos del tributo establecido en el artículo 51 del mismo estatuto legal.

83. En fin, lo expuesto hasta este lugar permite a la Sala concluir que lo que grava el impuesto a los plásticos de un solo uso no es el bien o contenido del envase, embalaje o empaque –como de manera aislada, no coincidente o discordante lo establecía la expresión contemplada en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 –que será declarada inexecutable por quebrantar los principios de certeza y seguridad jurídica en materia tributaria–, sino, precisamente, el material de plástico de un solo uso utilizado para envasar, embalar o empaquetar bienes.

c) La lectura conjunta de los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022, tras el retiro de la

expresión contemplada en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50, permite aplicar el tributo y, de este modo, representa también un avance importante en el esfuerzo por salvaguardar el medio ambiente y la salud, bienes estos constitucionalmente protegidos que se han visto severamente afectados con la masiva proliferación de plásticos de un solo uso

84. La Sala encuentra que la lectura conjunta de los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022, tras el retiro de la expresión contemplada en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50, permite entender que lo que grava el tributo no es el bien contenido en el envase, embalaje o empaque, sino el material de plástico de un solo uso utilizado para envasar, embalar o empacar bienes. De este modo, se hace factible aplicar el impuesto. Tal circunstancia, representa también un avance importante en el esfuerzo por salvaguardar el medio ambiente y la salud, bienes estos constitucionalmente protegidos que se han visto severamente afectados con la masiva proliferación de plásticos de un solo uso. En relación con este aspecto, cabe hacer una breve mención a lo expuesto por los Ministerios de Ambiente y Desarrollo Sostenible, así como de Hacienda y Crédito Público y, por otros intervinientes, a propósito de la problemática asociada con la producción, distribución y manejo de los plásticos de un solo uso, utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.

85. El Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible recordó las incidencias actuales de la crisis ambiental. En ese contexto, advirtió sobre la cifra tan alta de productos que hoy “se botan después de un solo uso dentro de los 6 primeros meses después de producidos” que es del 80%. Indicó, que la gestión gubernamental en Colombia no podía permanecer indiferente frente a la necesidad de adoptar medidas dirigidas a aprovechar, reutilizar y disminuir envases y empaques –se destaca-. Sobre este extremo precisó que, según datos de distintas entidades del Gobierno nacional “el panorama es crítico y se debe empezar a gestionar la articulación y trabajo necesarios con el sector privado y los gremios para impactar positivamente lo relacionado a la gestión de los envases y empaques en Colombia –se destaca-.

86. Destacó que hoy el mundo entero enfrenta el desafío de reconocer, oportunamente, que una economía y una sociedad próspera no pueden concebirse sobre la base de la degradación ambiental, y que cada persona de la sociedad es parte de esa realidad”. En ese sentido, precisó, que los países, particularmente, aquellos con economías emergentes necesitan una gestión ambiental compartida entre el gobierno y la industria, las

organizaciones no gubernamentales y la ciudadanía. Además, agregó, que se requería generar conciencia, pedagogía y cultura sobre varios aspectos, entre ellos, “la disposición de residuos por parte de las personas, los frágiles sistemas de aprovechamiento en el ámbito municipal y distrital, la debilidad en el ecodiseño y la falta de políticas públicas para el cierre de ciclos, entre otros, una gran cantidad de artículos plásticos y micro plásticos, terminan generando impacto sobre los ecosistemas”.

87. La autoridad interviniente también se pronunció en relación con la visión global sobre los plásticos de un solo uso. Desde esa óptica, llamó la atención acerca de la preocupación que ha exteriorizado la Asamblea General de las Naciones Unidas por la ineficaz gestión de los desechos plásticos en los Estados miembros. De igual modo, informó respecto de la necesidad de i) “suscribir un compromiso para combatir la contaminación causada por los productos de plástico de un solo uso”; ii) “impulsar la determinación y el desarrollo de alternativas ambientalmente inocuas a los productos de plástico de un solo uso considerando el ciclo de vida”; así como iii) “promover una mejor gestión de residuos que contribuya a reducir el vertido de desechos plásticos en el medio ambiente”.

88. El Ministerio se refirió, igualmente, a la manera como el Gobierno nacional se ha aproximado al tema de la economía circular y resaltó que este ha promovido la economía circular en tanto “un instrumento que aporta elementos sustanciales para avanzar en el crecimiento y pluralización de sectores económicos, que conciben las consideraciones ambientales y sociales como parte integral del desarrollo del país”. El tema aludido –sostuvo el Ministerio en su intervención– se fundamenta en la posibilidad de mejorar la eficiencia en el “uso de materiales, agua y energía, con beneficios ambientales, sociales y económicos”. Desde esta perspectiva, la economía circular podría facilitar “la implementación de las políticas del gobierno nacional relativas a los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS), Crecimiento Verde, Gestión Integral de los Residuos Sólidos, Desarrollo Productivo que promueve el encadenamiento, el fortalecimiento de las cadenas de valor, la transformación productiva y contribuye al cumplimiento de las metas del Acuerdo de París”.

89. Lo dicho en precedencia permite concluir la trascendencia que tiene el impuesto a los plásticos de un solo uso que el Legislador democrático creó en el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 y su contribución en la lucha contra este flagelo que afecta de manera desproporcionada la salud y el medio ambiente. A ese respecto, cabe anotar no solo la

relevancia constitucional del tema, sino que las normas contenidas en la mencionada Ley tuvieron oportunidad de someterse a la deliberación por parte del órgano que representa a las mayorías y a las minorías políticas, en tanto expresiones de los principios democrático y pluralista (artículos 1º, 2º, 3º, 4º, 7º y 40 de la Carta Política). Esa deliberación en el escenario del Congreso de la República fue precedida de unas consideraciones muy claras que quedaron expresadas en la exposición de motivos al proyecto que dio origen a la Ley 2277 de 2022 del que se resaltarán los siguientes aspectos centrales.

90. Por una parte, el impuesto a los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes obedeció a un objetivo concreto, esto es, el de “corregir las externalidades ambientales negativas”. En ese horizonte, “se identificó una oportunidad de mejora en la reglamentación de los plásticos de un solo uso” como un instrumento –entre otros posibles– para responder a sus impactos negativos en el medio ambiente que aumenta de manera exponencial con graves efectos sobre la salud y los ecosistemas, dejando también secuelas profundas en sectores como el turismo y la pesca.

91. Por otra parte, la exposición de motivos llamó la atención acerca de la desproporción existente entre los costos que genera para la sociedad el impacto negativo de los productos plásticos de un solo uso utilizados para envolver, embalar o empacar bienes en el medio ambiente, los ecosistemas, la salud humana y animal y el precio relativamente bajo de este material, hasta el punto de que muchos países han resuelto gravarlos con una doble finalidad: prevenir su inadecuada disposición y, al tiempo, reducir su consumo.

92. Además, el impuesto a los productos plásticos de un solo uso, utilizados para envasar, embalar o empacar bienes representa una alternativa fiscal que genera mecanismos más duraderos y/o sostenibles, a la par que incentiva la innovación y el reciclaje. En esa medida, contribuye a “cumplir metas de economía circular establecidas por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible y contribuyendo al cumplimiento de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS 12, ODS 13 y ODS 14)”.

93. De esta forma, introducir en la legislación colombiana el impuesto a los productos plásticos de un solo uso, utilizados para envasar, embalar o empacar bienes estaría en consonancia con los desarrollos llevados a cabo por el Congreso de la República “en la medida en que elevar el precio de estos productos genera incentivos a la sustitución de su

uso por parte de productores y consumidores”. Adicionalmente, el impuesto referido permite una compensación parcial de la externalidad negativa generada por estos productos mientras se completa el periodo de transición hacia la prohibición del uso de plásticos de un solo uso”. Otro aspecto que se debe tener en cuenta es el carácter gradual de la medida, en tanto constituye tan solo un primer paso en dirección a la total prohibición de los plásticos de un solo uso.

94. Como lo trajo a colación el Ministerio de Hacienda y Crédito Público en su intervención, la reforma tributaria en el marco de la cual se introdujo el impuesto a los productos plásticos de un solo uso, utilizados para envasar, embalar y empacar bienes buscó cumplir con tres finalidades: i) “obtener recursos suficientes para financiar los gastos e inversiones del Estado “en un marco de progresividad, equidad, justicia, simplicidad y eficiencia del sistema tributario”; ii) “disminuir las exenciones inequitativas de las que gozan las personas naturales de más altos ingresos y algunas empresas” y iii) “cerrar caminos para la evasión y la elusión tributaria, que son flagelos que impactan negativamente el recaudo”.

95. Sumado a estos objetivos, la reforma se propuso, igualmente, cumplir con una meta extrafiscal, a saber, “una finalidad que no es necesariamente recaudatoria, sino que propende por proteger bienes jurídicos valiosos, en el marco del mandato general que establece el mencionado artículo 334 CP, según el cual la política fiscal debe trazarse, entre otros, para mejorar la calidad de vida de los habitantes y preservar un ambiente sano”. En esa medida, el propósito central del Legislador democrático al introducir el impuesto a los productos plásticos de un solo uso, utilizados para envasar, embalar y empacar bienes, puede calificarse como “una mejor práctica para reducir el consumo de productos altamente nocivos para el ambiente, y que tiene graves efectos a su vez, en el goce efectivo de otros derechos como el goce de un ambiente sano, así como [de] la salud”.

d) Conclusión

96. Lo expuesto en líneas precedentes permite concluir que la decisión que adoptará la Sala en la presente sentencia, en el sentido de declarar parcialmente inexecutable el artículo 50 de la Ley 2277 de 2022 no solo evita la oscuridad o falta de claridad en relación con la sujeción pasiva y el hecho gravable en el contexto del tributo nacional a los productos plásticos de un solo uso, utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, sino que contribuye a

salvaguardar el medio ambiente y la salud, bienes estos constitucionalmente protegidos que se han visto severamente afectados con la masiva proliferación de plásticos de un solo uso.

97. Con fundamento en las razones desarrolladas en esta sentencia, la Sala declarará inexecutable la expresión contemplada en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 “bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en”, pero como ya lo advirtió en otro lugar de esta sentencia, no se pronunciará de fondo sobre otros aspectos del artículo 50, debido a que en relación con los apartes restantes de la norma no se presentó acusación alguna. También declarará executable por el cargo analizado el artículo 51, con fundamento en los motivos que se expondrán brevemente enseguida.

98. Como ya se ha repetido varias veces en esta providencia, el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 creó el impuesto nacional a los productos plásticos de un solo uso, utilizados para envasar, embalar o empacar bienes y definió los elementos esenciales o estructurales del tributo así:

El hecho generador del impuesto es la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio, de los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.

El sujeto pasivo y responsable del impuesto es el productor o importador, según corresponda.

La base gravable del impuesto es el peso en gramos del envase, embalaje o empaque de plástico de un solo uso.

La tarifa del impuesto es de cero coma cero cero cero cinco (0,00005) UVT por cada un (1) gramo del envase, embalaje o empaque.

99. Teniendo en cuenta las consideraciones realizadas sobre el principio de legalidad, certeza y seguridad en materia tributaria, la Sala advierte –y así también lo reconocieron los intervinientes y la Vista Fiscal–, que el artículo 51 contempló todos los elementos estructurales del tributo.

100. En esa medida, se cumple con la exigencia prevista en el artículo 150.12 de la Constitución de acuerdo con la cual le corresponde al Congreso de la República “[e]stablecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo

las condiciones que establezca la ley”, así como con aquella definida en el artículo 338 superior: “[e]n tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos”.

101. Con fundamento en las consideraciones desarrolladas en la presente sentencia, la Sala concluye que el artículo 51 de la Ley referida debe ser declarado exequible por el cargo analizado, a saber, el presunto desconocimiento de los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica en materia tributaria (artículos 150.12 y 338 superiores).

VII. SÍNTESIS DE LA DECISIÓN

En la presente ocasión le correspondió a la Corte Constitucional pronunciarse sobre la demanda presentada contra los artículos 50, 51, 52 y 53 que forman parte del Capítulo II, del Título IV, de la Ley 2277 de 2022 “por la cual se adopta una Reforma Tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones”, uno de cuyos propósitos fue crear el impuesto a los productos plásticos de un solo uso utilizados para empacar, embalar o envasar bienes.

La Corte realizó un conjunto de consideraciones previas sobre la aptitud de la demanda y mostró los motivos por los cuales los accionantes cumplieron con la carga exigida para desencadenar un juicio de constitucionalidad lo que, en todo caso, no le impidió a la Sala delimitar el cargo presentado. Precisó que los demandantes no presentaron acusación alguna contra los artículos 52 y 53 de la Ley 2277 de 2022, motivo por el cual se abstendría de efectuar un pronunciamiento de fondo sobre estas normas.

A juicio de la Sala, lo que los accionantes pusieron de presente en su demanda es que, a partir de la lectura conjunta de los artículos 50 y 51 de la Ley acusada, no resulta claro si el hecho gravado es la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio del producto envasado o, más bien, la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio del envase, embalaje o empaque, lo que confunde, oscurece y hace inaplicable el tributo, por lo que consideraron que estas normas debían ser declaradas inexecutable.

A partir de lo expuesto, la Sala formuló el siguiente problema jurídico: si ¿la falta de correspondencia entre lo establecido en el artículo 50 respecto de la sujeción pasiva del impuesto y lo dispuesto en el artículo 51 sobre el hecho gravable del tributo, produce, en efecto, una indeterminación capaz de afectar, de modo insuperable, la certeza y la seguridad jurídica en el contexto del tributo y, por consiguiente, debe llevar a la Sala a declarar la inexequibilidad de los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022?

Antes de resolver el problema planteado, la Sala se pronunció sobre el alcance que la jurisprudencia le ha fijado a los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica en materia tributaria y acerca del reconocimiento jurisprudencial de que solo una indeterminación insuperable de los elementos esenciales del tributo da lugar a la declaratoria de inexequibilidad por desconocimiento de estos principios.

A la luz de las consideraciones desarrolladas, la Corte coincidió con los demandantes en que la discordancia entre los artículos 50 y 51 ponía, ciertamente, al descubierto una “contradicción real”, puesto que la expresión utilizada por el Legislador en los numerales 1º y 2º del artículo 50 para definir la sujeción pasiva, esto es, “bienes contenidos en envases, embalajes o empaques de plástico” no se correspondía con la norma que definió el hecho gravable en el artículo 51 que aludió, entretanto, a productos plásticos de un solo uso utilizados para empacar, envasar o embalar bienes –se destaca–.

Para la Sala esa falta de correspondencia es evidente y genera una indeterminación insuperable en relación con aspectos indispensables para garantizar los principios de certeza y seguridad jurídica en el contexto del impuesto nacional a los productos plásticos de un solo uso. Lo anterior, no solo por cuanto el elemento “sujeto pasivo” del tributo se encuentra estrechamente relacionado con lo dispuesto en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 que le fijan contenido, sino que, de mantenerse la expresión discordante, se llegaría a la conclusión de que quien está sujeto al impuesto no puede realizar el hecho generador, y quien realiza este último no es sujeto pasivo del tributo.

Ahora, la Sala también llevó a cabo un análisis sistemático del contexto normativo en que se inserta el artículo 50 de la Ley 2277 de 2022, así como examinó los antecedentes que precedieron y/o acompañaron el proceso de creación democrática de la Ley e, igualmente, se refirió a la importancia de la finalidad perseguida por el tributo. Bajo esa perspectiva, si bien

admitió que la indeterminación generada por la expresión contemplada en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 era insuperable y debía ser declarada inexecutable, esa decisión no afectaba el contenido del artículo 51 de la Ley acusada sino, por el contrario, establecía una correspondencia entre las dos normas, generando certeza y seguridad jurídica sobre la sujeción pasiva y el hecho gravable en el contexto del tributo, esto es, entre la definición de la sujeción pasiva del tributo, a saber, “los productores e importadores” fijada en el artículo 50, con los elementos estructurales del tributo previstos en el artículo 51.

La Sala resaltó, asimismo, que la norma no solo coincide con el contexto normativo en el que quedó previsto el impuesto a los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empaquetar bienes y, con los antecedentes legislativos que precedieron su entrada en vigor, sino que contribuye a garantizar coherencia, certeza y seguridad jurídica respecto de la sujeción pasiva y el hecho generador, cumpliendo con el objeto propuesto que no es otro distinto al de definir estos elementos en unos términos que garantizan la concordancia entre la norma que creó el tributo y configuró sus elementos estructurales –artículo 51– y aquella que se propuso fijar el alcance de la sujeción pasiva, entre otros aspectos –artículo 50–.

De ese modo se supera la situación de falta de certeza e inseguridad jurídica y se pone fin a la indeterminación generada respecto de la sujeción pasiva y del hecho gravable en el contexto del tributo a los plásticos de un solo uso. En esa medida –concluyó la Corporación–, las definiciones contempladas en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 de la Ley 2277 de 2022 que fijan el alcance de la sujeción pasiva del impuesto conservarán, de manera exclusiva, los elementos del tributo establecido en el artículo 51 que, como también lo destacó la Sala, se replica, asimismo, en el contexto normativo en el que se inserta el artículo 50 y quedó reflejado en los antecedentes legislativos en los cuales, como mostró la sentencia, se hizo referencia de manera prevalente e insistente al impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empaquetar bienes.

Según la Sala, esta declaratoria de inexecutable parcial de las definiciones contempladas en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 no solo contribuye a evitar la oscuridad o falta de claridad, certeza y seguridad jurídica en relación con los elementos estructurales que configuran el impuesto creado por el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022, sino que, al permitir que el tributo sea aplicable, representa un avance importante en el esfuerzo por

salvaguardar el medio ambiente y la salud, bienes estos constitucionalmente protegidos que se han visto severamente afectados con la masiva proliferación de plásticos de un solo uso. En relación con el resto del artículo 50, la Sala encontró que debía abstenerse de realizar un pronunciamiento de fondo por inexistencia de cargos.

Por otra parte, a propósito del artículo 51 de la Ley 2277 de 2022, la Sala insistió en que esta norma contempló los elementos estructurales del tributo. En tal virtud, consideró que el Legislador cumplió, en efecto, con el principio de legalidad en el sentido previsto por los artículos 150.12 y 338 de la Carta Política. En atención a ello, la Sala indicó que el artículo 51 debía ser declarado exequible por el cargo analizado, a saber, el presunto desconocimiento de los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica en materia tributaria.

En mérito de lo expuesto, la Corte Constitucional de la República de Colombia, administrando justicia en nombre del Pueblo y por mandato de la Constitución,

RESUELVE

PRIMERO.- DECLARAR INEXEQUIBLE la expresión, “bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en”, contemplada en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 de la Ley 2277 de 2022 “por la cual se adopta una Reforma Tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones”, por el cargo examinado en esta sentencia e INHIBIRSE para realizar un pronunciamiento de fondo sobre el resto de la norma, en tanto al respecto no se formuló cargo alguno.

SEGUNDO.-DECLARAR EXEQUIBLE el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 “por la cual se adopta una Reforma Tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones”, por el cargo analizado en la presente providencia.

TERCERO.- INHIBIRSE de efectuar un pronunciamiento de fondo en relación con los artículos 52 y 53 de la Ley 2277 de 2022 “por la cual se adopta una Reforma Tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones”, en tanto al respecto no se formuló ninguna acusación.

Notifíquese, comuníquese y publíquese.

DIANA FAJARDO RIVERA

Presidenta

NATALIA ÁNGEL CABO

Magistrada

JUAN CARLOS CORTÉS GONZÁLEZ

Magistrado

JORGE ENRIQUE IBÁÑEZ NAJAR

Magistrado

Con aclaración de voto

ALEJANDRO LINARES CANTILLO

Magistrado

Con aclaración de voto

ANTONIO JOSÉ LIZARAZO OCAMPO

Magistrado

Ausente con comisión

PAOLA ANDREA MENESES MOSQUERA

Magistrada

CRISTINA PARDO SCHLESINGER

Magistrada

JOSE FERNANDO REYES CUARTAS

Magistrado

ANDREA LILIANA ROMERO LOPEZ

Secretaria General

Expediente D-15.241

MP. Cristina Pardo Schlesinger