Sentencia C-777/03

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Premisa de la que parte el accionante corresponde a una interpretación equivocada

CORTE CONSTITUCIONAL-Incompetencia para evaluar la conveniencia de aplicar o no el tope máximo del porcentaje de retención en la fuente sobre el IVA

INHIBICION DE LA CORTE CONSTITUCIONAL-Ineptitud sustantiva de la demanda

Referencia: expediente D-4481

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 24 de la Ley 633 de 2000

Actor: Manuel de Jesús Obregón

Magistrado Ponente:

Dr. ALVARO TAFUR GALVIS

Bogotá D.C., diez (10) de septiembre de dos mil tres (2003).

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en cumplimiento de sus atribuciones constitucionales y de los requisitos y trámite establecidos en el Decreto 2067 de 1991, ha proferido la siguiente

SENTENCIA

I. ANTECEDENTES

En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad, el ciudadano Manuel de Jesús Obregón demandó el artículo 24 de la Ley 633 de 2000 “por la cual se expiden normas en materia tributaria, se dictan disposiciones sobre el tratamiento a los fondos obligatorios para la vivienda de interés social y se introducen normas para fortalecer las finanzas de la Rama Judicial”.

Mediante auto del 6 de marzo de 2003, el Magistrado Sustanciador admitió la demanda y dispuso correr traslado de la misma al Procurador General de la Nación para que rindiera el concepto de rigor, ordenó fijar en lista la norma acusada para asegurar la intervención ciudadana y comunicar la iniciación del proceso al señor Presidente de la República, al Presidente del Congreso, así como a los Ministros de Justicia y del Derecho y de Hacienda y Crédito Público, a fin de que, de estimarlo oportuno, conceptuaran sobre la constitucionalidad de las normas acusadas. Así mismo ordenó invitar a la Academia Colombiana de Jurisprudencia y al Instituto Colombiano de Derecho Tributario, con el mismo fin.

Cumplidos los trámites ya relacionados, propios de esta clase de procesos, y previo el concepto del Procurador General de la Nación, procede la Corte a decidir sobre la demanda de la referencia.

II. NORMAS DEMANDADAS

A continuación se transcribe el texto de la norma demandada de conformidad con su publicación en el Diario Oficial No. 44.275 del viernes 29 de diciembre de 2000:

LEY 633 DE 2000

“por la cual se expiden normas en materia tributaria, se dictan disposiciones sobre el tratamiento a los fondos obligatorios para la vivienda de interés social y se introducen normas para fortalecer las finanzas de la Rama Judicial.”

El Congreso de Colombia

DECRETA:

Artículo 24. Retención en la fuente en el impuesto sobre las ventas. Modifícase el inciso segundo del artículo 437-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

“La retención será equivalente al setenta y cinco por ciento (75%) del valor del impuesto. No obstante, el Gobierno Nacional queda facultado para autorizar porcentajes de retención inferiores”.

III. LA DEMANDA

El demandante considera que el artículo 24 de la Ley 633 de 2000 mediante el cual se modificó el segundo inciso del artículo 437-1 del Estatuto Tributario para señalar que la retención en la fuente en el impuesto sobre las ventas será equivalente al setenta y cinco por ciento (75%) del valor del impuesto, desconoce los principios de equidad y de eficiencia a que aluden los artículos 95-9 y 363 de la Constitución.

En efecto, a juicio del actor, el inciso acusado no ha tomado criterios razonables para el establecimiento de la base de la retención en la fuente del impuesto sobre las ventas, trayendo como consecuencia que en todos los casos resulte un saldo a favor del contribuyente. Por esta circunstancia, asegura que tiene lugar un abuso del poder tributario ya que el porcentaje de retención en exceso dispuesto por la norma obliga a la persona a tramitar ante la DIAN una engorrosa solicitud que toma un tiempo aproximado de seis (6) meses para que le devuelvan el saldo a favor, lo cual afecta el flujo de caja del contribuyente obligándolo a tomar créditos con los costos que ello demanda.

Llama la atención en este punto sobre el hecho de que los más afectados con la medida son los pequeños y medianos contribuyentes que venden sus productos y servicios a los grandes contribuyentes, ya que éstos últimos son los retenedores y no se afectan con la norma, pues en sus transacciones con otros grandes contribuyentes no están obligados a retener el impuesto entre sí (E.T. 437-2).

Así las cosas, explica que en la definición del porcentaje de retención se tenían que tomar en cuenta parámetros similares a los que operan respecto del la retención en la fuente en el impuesto sobre la renta. Es decir, considerando los costos y gastos gravados con el IVA en que incurre el comerciante y por cuyo concepto tiene derecho a descuentos.

A este respecto, el demandante hace el siguiente raciocinio -que considera acorde con lo

dispuesto por los artículos 383 a 498 del E.T. en cuanto a la determinación del impuesto a cargo del responsable del régimen común: “Por regla general, para los responsables del impuesto sobre las ventas todas las compras de mercancías están gravadas con IVA, lo mismo que los suministros y los servicios, con excepción de los gastos y costos laborales y la mayoría de servicios públicos. Las compras pueden representar por lo menos el 50% del costo, los suministros el 10% y los servicios gravados el 10%, para un total del 70% como descuentos del IVA”. Así las cosas, calcula que “el valor agregado sobre el cual se debe pagar IVA, es por regla general el 30% del producto o servicio, por cuanto la mayoría de los productos y servicios que se adquieren están gravados. Con excepción de los pagos laborales y algunos pocos servicios definidos por el artículo 476 del Estatuto tributario, los demás están gravados.” Al respecto añade que “si el valor agregado al producto es el 30% del mismo y se le retiene sobre el setenta y cinco (75%) del producto, siempre le va a resultar saldo a favor al responsable.”

Sobre este punto anota que hasta la vigencia del artículo 8 de la Ley 223 de 1995 -31 de diciembre de 2000-, mediante la cual se implantó este mecanismo de recaudo para el impuesto a las ventas y que establecía como porcentaje de retención el 50% del impuesto, ya a muchos responsables les resultaba saldo a favor, pero con la expedición de la norma censurada todos los responsables se ven abocados a tramitar la devolución.

Desde otra perspectiva, advierte que la norma, al fijar en un 75% la retención sobre el impuesto a las ventas, asume que los descuentos a los que tiene derecho el contribuyente ascienden solo al 25%, cuando en realidad el promedio de éstos está alrededor del 70%. Asegura que estos datos podrían ser respaldados por las estadísticas que maneja el DANE y la DIAN y son de pleno conocimiento del Gobierno Nacional que, facultado por la misma norma, podría rebajar razonablemente ese porcentaje pero que se abstiene “por su ánimo alcabalero, recaudatorio únicamente”.

En cualquier caso, afirma que la veracidad de sus afirmaciones tiene como mejor prueba el cúmulo de solicitudes de devolución que se tramitan ante las Divisiones de Devoluciones y Fiscalización que, asegura, están prácticamente dedicadas al estudio de estas devoluciones. A lo anterior añade que la retención en la fuente es apenas un mecanismo de recaudo que no puede rebasar las tarifas o bases gravables establecidas en la misma ley.

Como fundamento de la vulneración de los principios de equidad y eficiencia tributaria generados por la norma en los términos descritos, transcribe extensos pasajes de las sentencias C-183 de 1998, C-690 de 1996 y C-1714 de 2000, así como algunos apartes de doctrina sobre la materia.¹

Finalmente, solicita que: i) Se pida a la Dirección de Impuestos Nacionales -DIAN-, “las estadísticas sobre las solicitudes de devolución por concepto del Impuesto sobre la (sic) ventas, por los años gravables de 1.999, 2.000, 2.001 y 2.002, para que se observe el incremento en las solicitudes de devoluciones, de tal impuesto.” y ii) “Se solicite al Departamento Nacional de Estadística DANE, que maneja las estadísticas de los estados financieros de los comerciantes en Colombia, qué porcentaje representan las compras, los suministros y los servicios, que generalmente están gravados con el Impuesto a las ventas, en relación con los ingresos por ventas o servicios. Con el fin de demostrar la exageración

que representa la retención en la fuente del setenta y cinco por ciento (75%) del impuesto sobre las Ventas.”

Al respecto, en el auto proferido el día seis (6) de marzo de 2003 mediante el cual se admitió la demanda, se declaró la no procedencia de las pruebas cuya práctica se solicitaba, en tanto resultan impertinentes para realizar el control abstracto de constitucionalidad de la norma.

IV. INTERVENCIONES

1. Ministerio de Hacienda y Crédito Público

El ministerio referido, a través de una de sus asesoras debidamente acreditada, la doctora Magdiela de la Carrera Franky, interviene en el presente proceso con el fin de fundamentar la constitucionalidad de la norma acusada con base en los argumentos que se resumen a continuación.

La interviniente inicia su exposición haciendo algunas precisiones respecto del mecanismo de retención en la fuente y la forma como esta Corte lo ha ponderado como medio eficiente y eficaz para el recaudo de los tributos que en modo alguno se opone a las normas superiores.² Sobre el particular afirma que no existe vicio alguno en la norma enjuiciada cuando faculta al Gobierno Nacional para que establezca porcentajes de retención inferiores al dispuesto expresamente por ella.

Recabando sobre el principio de eficiencia, advierte que debe predicarse tanto del tributo como de su recaudo y, en consecuencia, cuando de las declaraciones tributarias de renta o IVA resultan sumas a favor de los contribuyentes no se genera inconstitucionalidad alguna, pues la ley también dispone los mecanismos para solicitar la devolución de aquellas (E.T. arts. 810 y 850) . En estas circunstancias, no considera acertado fundar la inconstitucionalidad de la norma enjuiciada en el supuesto desgaste de la administración y del contribuyente derivado del trámite para lograr la compensación de dichos montos, pues estos mecanismos, en su criterio, han demostrado, contrario a lo expresado por el libelista, que se adecuan “con sobrada propiedad dentro del sistema de eficiencia que debe cubrir el ordenamiento tributario”.

Explica que con la expedición de la Ley 633 de 2000, el legislador precisamente quiso avanzar en cuanto a los principios de eficiencia y simplicidad tal como quedó consignado en la exposición de motivos.³ Es por ello que, estima, el aumento en el porcentaje de retención dispuesto por la norma acusada cumple con el propósito de obtener en el menor tiempo posible el recaudo del impuesto a las ventas, con el menor costo administrativo posible para el Estado, independientemente de que en un momento determinado se constituya un saldo susceptible de ser devuelto.

En cuanto a la mención al margen de utilidad del 30% sobre el valor del producto, a partir del cual el demandante, a manera de ejemplo, calcula el IVA, la interviniente asegura que se trata de una imprecisión, como quiera que “la base gravable general en la venta y prestación de servicios, está constituida por el valor total de la operación (artículo 447 del Estatuto Tributario) valor al cual se le aplica la tarifa pertinente, y que arroja el respectivo impuesto por pagar, suma que es objeto de retención en un 75%”

Respecto del principio de equidad e igualdad, señalados por el libelista como vulnerados por la norma, la representante del ministerio transcribe apartes de jurisprudencia constitucional⁴ que tratan la materia así como de doctrina, para luego concluir que la disposición sujeta a examen fue expedida por el legislador “con fundamento en el poder tributario que le concede la Carta Política en su artículo 338, que lo autoriza para imponer tributos y para establecer regulaciones diferenciales respecto de los mismos.”

2. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

La doctora Edna Patricia Díaz Marín, en su condición de funcionaria de la Oficina de Normativa y Doctrina del ente referido, interviene en el presente proceso presentando argumentos en defensa de la constitucionalidad de la norma acusada.

Además de reiterar las consideraciones expuestas por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público dentro del presente trámite, la interviniente presenta algunos fundamentos adicionales relacionados con el principio de equidad tributaria. Al respecto, enumera los agentes de retención señalados por el artículo 437-2 del Estatuto Tributario y la forma como en la venta o prestación de servicios entre los denominados grandes contribuyentes o entre entidades estatales no opera el mecanismo de retención de acuerdo con el párrafo de la norma señalada.

A partir de la mención hecha en el párrafo anterior, advierte que la equidad tributaria puede ser horizontal -cuando hace referencia a contribuyentes que están en las mismas condiciones económicas-; o vertical, que también denomina progresiva, -cuando está referida “a que a mayor capacidad económica, mayor será el monto con el cual el particular debe contribuir al sostenimiento del Estado.”⁵

Bajo los parámetros referidos, asegura que la vulneración alegada por el demandante no tiene validez, “pues es evidente que no se encuentran en las mismas condiciones económicas un gran contribuyente a un pequeño comerciante (sic), de tal forma, que situaciones fiscales diferentes, conllevan un tratamiento tributario distinto.” Sobre este punto explica que la designación de grandes contribuyentes como agentes retenedores corresponde a la necesidad del Estado de contar con sujetos idóneos y confiables que actúen como recaudadores del tributo, en desarrollo del principio de solidaridad de los particulares para con aquel.⁶

Con base en los argumentos expuestos, asegura que el legislador ha hecho uso adecuado de la facultad prevista en el numeral 10 del artículo 150 superior, de implantar mecanismos necesarios y eficaces para el control de los tributos, y en modo alguno, ha contrariado el principio de equidad tributaria, entendido en los términos expuestos.

3. Academia Colombiana de Jurisprudencia

En representación de la entidad señalada, el académico Bernardo Carreño Varela interviene en el presente proceso exponiendo algunas consideraciones para fundamentar la constitucionalidad de la norma acusada.

Inicia su exposición aclarando que la norma acusada no dispone que se retenga el 75% del

valor del servicio o bien, sino que de manera expresa aplica tal porcentaje al valor del "IMPUESTO". Así las cosas, advierte que del valor del impuesto causado no se descuenta nada conforme a las normas legales y, en consecuencia, la tesis de inconstitucionalidad del actor parte de supuestos de hecho que no se dan.

Para dar sustento a su afirmación, el interviniente considera necesario aclarar que el IVA, contrario a lo que se entiende comúnmente, no es un impuesto o contribución "de período", pues realmente se causa con la entrega del bien, la prestación del servicio, con la emisión de la factura, lo que sea primero. (E.T. art. 429). Así las cosas, para facilitar el recaudo -pues no sería eficiente que el impuesto se pagara cada vez que se causa-, el legislador ordena al responsable del impuesto llevar una cuenta corriente (E.T. art. 509) cuyo funcionamiento pasa a describir esquemáticamente con base en lo dispuesto sobre la materia por el propio Estatuto Tributario y el Plan Unico de Cuentas (Decreto 2650 de 1993).

Explica, entonces que: i) Los responsables cobran, a quien paga, el valor del impuesto y adeudan ese valor al fisco, a quien lo abonan con la denominación "IVA causado"; ii) como el responsable paga algunos impuestos de los que no es el sujeto pasivo, el fisco le debe, a su vez, un valor que se denomina "Impuestos Descontables"; iii) la ley ordena al responsable liquidar la cuenta cada dos meses e informar el resultado de dicho ejercicio a la DIAN mediante una "Declaración de Ventas" (E.T. 574-2) para que al finalizar el periodo pague el saldo a su cargo o -con muchos requisitos- reclame el que pueda resultar a su favor; iv) en este proceso y por disposición de la norma acusada, los responsables señalados por el artículo 437-2 del E.T. -de quienes la ley presume mayor facilidad para el pago de sus obligaciones tributarias-, retienen a quienes les provee o presta un servicio el 75% del valor del impuesto y entregan a éste el 25%. De esta manera quien provee bienes o servicios a los denominados autoretenedores consignan la operación en su cuenta corriente "IVA POR PAGAR", "en el crédito, la totalidad del IVA causado; y en el débito el 75% `retenido´ por su cliente y queda debiendo al fisco el 25% "

Así las cosas, concluye que la ley presume que ese 25% es mayor que el valor de los "Impuestos Descontables" y vale entonces interrogarse si tal presunción rompe, en efecto, con los principios de equidad y eficiencia. A juicio del interviniente, es en este punto donde cobra vigencia la argumentación del actor; sin embargo, advierte que las cifras que se utilizan en la demanda parecen "opiniones del demandante, emitidas sin respaldo" y, en todo caso, sobre bases equivocadas.

En estas condiciones, considera que el problema planteado involucra cuestiones de hecho respecto de las cuales el legislador cuenta con una amplia libertad de configuración y que son ajenas al juicio de constitucionalidad, y se trasladan al plano administrativo como quiera que si, en efecto, el porcentaje de retención fuere excesivo y estuviere incidiendo en la eficiencia del impuesto, el Gobierno está en la obligación de hacer uso de la facultad que tiene para modificarlo. Al respecto añade que la normas legales no son simples abstracciones ideales y que su comparación con la constitución no es un simple ejercicio intelectual, a su juicio, las normas se dictan para regular la relaciones en una sociedad determinada que tiene caracteres y problemas estructurales reales, de manera que bien cabría dentro del juicio constitucional aportar pruebas que "por ejemplo en el caso presente, podrían demostrar que el 25% del impuesto que deben pagar a sus proveedores los

autorretenedores, es insuficiente, que, en consecuencia, se deben devolver dineros al responsable y que esa situación rompe la equidad y torna ineficaz a la Administración”.

En consecuencia y con base en lo expuesto insiste en que la entidad que representa no tiene elementos que le permitan concluir que la norma acusada es fuente de rupturas de la Constitución Política y por lo tanto solicita que se declare su constitucionalidad.

4. Instituto Colombiano de Derecho Tributario

Con idénticos argumentos a los expresados por la Academia Colombiana de Jurisprudencia, su presidente, el doctor, Juan de Dios Bravo González, defiende la constitucionalidad de las normas acusadas.

Insiste en que la norma acusada no dispone que se retenga el 75% del valor del servicio o bien, sino que de manera expresa aplica tal porcentaje al valor del impuesto. De igual forma advierte que del valor del impuesto causado no se descuenta nada conforme a las normas legales y, en consecuencia, la tesis de inconstitucionalidad del actor parte de supuestos de hecho que no se dan.

Llama la atención que para facilitar el recaudo, teniendo en cuenta que no sería eficiente que el impuesto se pagara al fisco cada vez que se causa, el legislador ordena al responsable del impuesto llevar una cuenta corriente (E.T. art. 509) cuyo funcionamiento describe en los mismos términos expresados por la Academia Colombiana de Jurisprudencia.

V. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN

La doctora Nubia Herrera Ariza, en su condición de Procuradora General de la Nación (e), allegó el concepto número 3203 recibido el 29 de abril de 2003, en el cual solicita a la Corte declararse inhibida para pronunciarse de fondo sobre la demanda presentada, por ineptitud sustancial de la misma o, en su defecto, declarar la exequibilidad del artículo acusado.

En cuanto a la solicitud principal, la representante del Ministerio Público explica que el demandante, en su criterio, no plantea un verdadero conflicto de constitucionalidad, ya que lo que identifica como tal es en realidad un problema de conveniencia para la administración y para los contribuyentes derivado de la aplicación de la norma.

En cualquier caso, de no compartir la Corte los anteriores argumentos, plantea como solicitud subsidiaria que se declare la constitucionalidad de la norma. En estas condiciones, entiende que el problema jurídico a resolver consistiría en saber si la norma acusada, al establecer un tope máximo de retención en la fuente al impuesto al valor agregado, vulnera los principios de equidad y eficiencia tributaria por el eventual efecto de aumentar las reclamaciones ante la administración de impuestos por devoluciones a favor de los contribuyentes.

Así las cosas, advierte que con la norma acusada se hace expresa una decisión de política fiscal que no vulnera preceptos constitucionales, pues el legislador tiene en materia tributaria la facultad de establecer los impuestos y los parámetros para su administración y recaudo por parte del Gobierno (C.P. arts. 150 y 189-11). En el caso concreto sujeto a examen, explica que la disposición acusada no hace nada distinto a establecer un tope máximo de

retención, que puede ser menor si así lo decide el Gobierno, lo cual considera compatible con la atribución prevista por el numeral 20 del artículo 189 superior.

Anota que la aplicación del porcentaje dispuesto por la norma es solo una de las posibilidades que tiene la administración y, el análisis sobre su conveniencia, no corresponde a un juicio de constitucionalidad.

Sobre la referencia hecha en la demanda respecto del principio de equidad, la Vista Fiscal observa que no existe vulneración alguna en tanto no se cuestionan las cargas de los contribuyentes, sino que se alega que el porcentaje de retención conlleva trámites posteriores inconvenientes para estos y para la propia administración. Advierte, además, que la comparación entre grandes y pequeños contribuyentes no permite evaluar la norma frente al principio de equidad, como quiera que se trata de situaciones diversas en las que el trato diferenciado se justifica por las responsabilidades y funciones que cumple cada cual.

Así mismo, asegura que tampoco existe transgresión al principio de eficiencia. Al respecto expone las bondades de la retención en la fuente como mecanismo de recaudo y destaca que la ley prevé los procedimientos para solicitar los saldos a favor (E.T. 815 y 830) cuando la aplicación del porcentaje así lo ocasione; pero de cualquier modo, insiste en que la valoración sobre esta circunstancia compete a la administración que, con base en las pautas dadas por la norma, puede modificar el porcentaje.

VI. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS

1. Competencia

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 241, numeral 4º de la Constitución Política, la Corte Constitucional es competente para conocer y decidir, definitivamente, sobre la demanda de inconstitucionalidad de la referencia, pues el artículo acusado hace parte de una Ley de la república.

2. La materia sujeta a examen

El inciso segundo del artículo 437-1 del Estatuto Tributario, que fue modificado por el artículo 24 de la Ley 633 de 2000 acusado, hace parte de la norma que estableció el mecanismo de la retención en la fuente en el impuesto sobre las ventas. Este aparte del artículo fija el porcentaje máximo de la retención en un setenta y cinco por ciento (75%) y faculta al Gobierno Nacional para autorizar porcentajes de retención inferiores.

Si bien el actor señaló como demandado el inciso en su totalidad, sus consideraciones se refieren de manera exclusiva al porcentaje de retención del impuesto y asegura que el legislador no ha tomado criterios razonables para su establecimiento, lo que, a su juicio, vulnera los principios de equidad y eficiencia tributaria a que aluden los artículos 95-9 y 363 de la Constitución Política. Sobre el particular, la demanda funda su argumentación en que, a causa del porcentaje dispuesto por la norma: i) el contribuyente resulta obligado siempre a tramitar “una engorrosa solicitud” para que le devuelvan el saldo a favor, debido a que el porcentaje de retención no toma en cuenta que el contribuyente tiene derecho a devoluciones por concepto del impuesto y, ii) que los más afectados en su flujo de caja son

los pequeños y medianos contribuyentes que son los únicos a quienes se les retiene de acuerdo con las normas.

Por su parte, todos los intervinientes han coincidido en solicitar que se declare la constitucionalidad de la norma. Se observa que tanto el Ministerio de Hacienda y Crédito Público como la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales han concentrado su análisis en defender el mecanismo de retención en la fuente en el impuesto sobre las ventas, en la amplia facultad del legislador para dar un trato diferenciado a grandes y pequeños contribuyentes, así como han llamando la atención sobre el hecho de que el demandante incurre en una imprecisión al calcular que el IVA sobre el porcentaje o margen de utilidad que, según el propio libelista, tienen los productores o comerciantes.

De igual forma, la Academia Colombiana de Jurisprudencia y el Instituto Colombiano de Derecho Tributario, han advertido en primer término que los supuestos de hecho de los que parte el actor para fundamentar su acusación no se dan, como quiera que “el artículo acusado no dice que se retenga 75% del valor del bien o del servicio” sino del impuesto. Así mismo, aseguran que el problema planteado involucra situaciones de hecho que son ajenas al juicio de constitucionalidad y que el actor respalda con cifras que califican como “opiniones del demandante, emitidas sin respaldo”.

La Vista Fiscal solicita a esta Corporación que se declare inhibida para resolver la demanda de la referencia por ineptitud sustancial de los cargos, puesto que, en su criterio, las consecuencias que el actor atribuye a la norma no provienen de ésta sino de su aplicación indebida, lo que se traduce en un problema de conveniencia para la administración y para los contribuyentes. De forma subsidiaria, ha planteado que la norma acusada es constitucional, en tanto hace expresa una decisión de política fiscal que no vulnera preceptos constitucionales; así mismo destaca que el porcentaje de retención allí establecido es solo una de las posibilidades que tiene la administración y que el análisis sobre su conveniencia no corresponde al juicio de constitucionalidad.

3. La solicitud de inhibición. Ineptitud de los cargos.

3.1 Si bien el Magistrado Sustanciador admitió la demanda de la referencia mediante auto de 6 de marzo de 2003 al constatar el cumplimiento de los requisitos formales exigidos por la ley para el efecto y atendiendo el principio pro actione que gobierna el trámite, una vez observadas las consideraciones de los intervinientes –en concreto las de la Academia Colombiana de Jurisprudencia y el Instituto Colombiano de Derecho Tributario- y la solicitud expresa que hiciera el señor Procurador General de la Nación para que esta Corporación se declare inhibida para resolver la demanda de la referencia por ineptitud de los cargos, se hace necesario analizar los argumentos expuestos en este sentido.

3.2 En efecto, la Corte encuentra que como se ha advertido por los intervinientes dentro del presente proceso, el supuesto de hecho del que parte el actor -y en el que incurre en una grave imprecisión- consiste en plantear que el impuesto a las ventas se aplica respecto de una base gravable que no es la que está establecida por la norma que actualmente lo regula, según la cual corresponde, como regla general en la venta y prestación de servicios, al “valor total de la operación” (E.T. 447) y demás supuestos específicos previstos por dicho estatuto (457, 457-1, 458).

3.3 En estas condiciones, se hace evidente que la premisa de la que parte el accionante para fundamentar su acusación, corresponde a una interpretación equivocada no solo de la norma censurada sino de la forma como, según la normativa vigente, opera el impuesto a las ventas de acuerdo con la legislación vigente, de manera que errado el concepto sobre la base gravable del impuesto las conclusiones derivadas de dicha imprecisión no pueden resultar validas para controvertir el porcentaje utilizado por el mecanismo de retención y la construcción del supuesto cargo de inconstitucionalidad, como se pasa a explicar.

3.4 De antemano se ha de llamar la atención sobre el hecho de que i) el impuesto a las ventas se cancela actualmente en su totalidad por el contribuyente sin descuentos y ii) que los denominados “impuestos descontables” (E.T. 485) no son propiamente un descuento directo sobre el impuesto a las ventas –como parece sugerirlo el demandante- sino que corresponde a una figura absolutamente independiente no prevista en la norma acusada y de cuyos supuestos no depende el porcentaje de retención.

Así mismo, cabe aclarar que el demandante no controvierte el hecho de que una vez realizadas las deducciones por los denominados impuestos descontables resulten saldos a favor del responsable, sino que dichos saldos resulten retenidos por cuenta del porcentaje de la norma y la inconveniencia para el contribuyente de esta circunstancia, lo que sin lugar a dudas no representa un problema de constitucionalidad de la norma.

Se advierte que el hecho de que resulten retenidas sumas superiores a lo que se debe pagar no es una circunstancia que se califique como inconstitucional por el demandante, pues tanto él como los intervinientes coinciden en señalar que la propia ley dispone los mecanismos de devolución de dichos saldos y ciertamente aunque se pudiere atribuir dicha consecuencia a un elevado porcentaje de retención, la censura no apunta a la inconstitucionalidad de esta circunstancia –pues ningún argumento se expone es este sentido- sino a la demora del trámite para la devolución de esos montos y lo engorroso que resulta, situaciones que en definitiva no son una consecuencia de la norma, como se advirtiera por el Ministerio Público.

3.5 Lo expresado hasta este punto conduce a señalar que el juicio abstracto de constitucionalidad no puede abarcar ni remediar las inconveniencias señaladas por el demandante, como quiera que aún cuando ellas se comprobaren, éstas estarían relacionadas no con la formulación normativa, ni con efectos directos de ella, sino con la eficiencia o ineficiencia de la administración tributaria. La jurisprudencia constitucional ya ha tenido la oportunidad de advertir que el juicio de constitucionalidad no puede realizarse en dichos términos.

“La pertinencia también es un elemento esencial de las razones que se exponen en la demanda de inconstitucionalidad. Esto quiere decir que el reproche formulado por el peticionario debe ser de naturaleza constitucional, es decir, fundado en la apreciación del contenido de una norma Superior que se expone y se enfrenta al precepto demandado. En este orden de ideas, son inaceptables los argumentos que se formulan a partir de consideraciones puramente legales⁷ y doctrinarias⁸, o aquellos otros que se limitan a expresar puntos de vista subjetivos en los que “el demandante en realidad no está acusando el contenido de la norma sino que está utilizando la acción pública para resolver un problema particular, como podría ser la indebida aplicación de la disposición en un caso específico”⁹;

tampoco prosperarán las acusaciones que fundan el reparo contra la norma demandada en un análisis de conveniencia¹⁰, calificándola “de inocua, innecesaria, o reiterativa”¹¹ a partir de una valoración parcial de sus efectos.”¹²

Así las cosas, al estudiar la norma acusada resulta claro que de acuerdo con la competencia por ella misma asignada -respecto de la cual no se expresa reparo de constitucionalidad alguno-, es el Gobierno Nacional y no esta Corporación quien debe evaluar la conveniencia de aplicar o no el tope máximo del porcentaje de retención en la fuente en el impuesto sobre las ventas allí dispuesto.

3.6 También resulta necesario advertir que el trato diferenciado entre grandes y pequeños contribuyentes no lo estatuye la norma acusada, que se limita a fijar un porcentaje tope de la retención en la fuente en el impuesto sobre las ventas, de manera que si bien la diferencia de tratamiento existe, al no derivarse del precepto acusado el cargo no puede servir para censurar la norma. En efecto, como se indicó la diferencia de trato que la ley da a cada una de las personas que se involucran en el tributo y las obligaciones que les asigna -agentes retenedores, responsables, sujetos pasivos- proviene de otras normas incluidas en el estatuto tributario y no del precepto que el actor señala como demandado, lo que en definitiva hace inepto el cargo del actor.

4. Conclusión

En estas condiciones, la Corte advierte que los cargos de inconstitucionalidad expuestos por el demandante se encuentran fundados en interpretaciones equivocadas de las normas que rigen el funcionamiento del impuesto sobre las ventas y en circunstancias de hecho que no son consecuencia directa del contenido normativo acusado, por lo que procederá a declararse inhibida para resolver la demanda de la referencia.

VII. DECISION

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

R E S U E L V E:

Declararse INHIBIDA para resolver la demanda de la referencia por ineptitud de los cargos planteados contra el artículo 24 de la Ley 633 de 2000.

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

EDUARDO MONTEALEGRE LYNETT

Presidente

JAIME ARAUJO RENTERÍA

Magistrado

Magistrado

MANUEL JOSÉ CEPEDA ESPINOSA

Magistrado

JAIME CÓRDOBA TRIVIÑO

Magistrado

RODRIGO ESCOBAR GIL

Magistrado

MARCO GERARDO MONROY CABRA

Magistrado

ÁLVARO TAFUR GALVIS

Magistrado

CLARA INÉS VARGAS HERNÁNDEZ

Magistrada

IVAN HUMBERTO ESCRUCERIA MAYOLO

Secretario General (e)

1 “Nociones Fundamentales de Derecho Tributario”, tercera edición, página 106. “Describe condiciones que deben darse para que se haga efectivo el principio de la eficiencia

2 Al respecto transcribe apartes que considera pertinentes de la sentencia C-397 de 1994, C-425 y C-445 de 1995.

3 Gaceta del Congreso No. 372 de 2000

4 Sentencia C-1376 de 2000 y C-690 de 1996.

5 En sustento de su tesis transcribe apartes de la sentencia C-296 de 1999

6 En sustento de esta afirmación transcribe apartes de la sentencia C-1144 de 2001

7 Cfr. Sentencia C-447 de 1997.

8 Cfr. Corte Constitucional Sentencia C-504 de 1993; M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz y Carlos Gaviria Díaz. La Corte declaró exequible en esta oportunidad que el Decreto 100 de 1980 (Código Penal). Se dijo, entonces: “Constituye un error conceptual dirigir el cargo de inconstitucionalidad contra un metalenguaje sin valor normativo y, por tanto, carente de obligatoriedad por no ser parte del ordenamiento jurídico. La doctrina penal es autónoma en

la creación de los diferentes modelos penales. No existe precepto constitucional alguno que justifique la limitación de la creatividad del pensamiento doctrinal - ámbito ideológico y valorativo por excelencia -, debiendo el demandante concretar la posible antinomia jurídica en el texto de una disposición que permita estructurar un juicio de constitucionalidad sobre extremos comparables". Así, la Corte desestimaba algunos de los argumentos presentados por el actor que se apoyaban en teorías del derecho penal que reñían con la visión contenida en las normas demandadas y con la idea que, en opinión del actor, animaba el texto de la Constitución.

9 Cfr. Sentencia C-447 de 1997.

10 Cfr. Corte Constitucional Sentencia C-269 de 1995 M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz. Este fallo que se encargó de estudiar la Demanda de inconstitucionalidad contra la Ley 61 de 1993 artículo 1° literales b y f, es un ejemplo de aquellos casos en los cuales la Corte desestima algunos de los cargos presentados por el actor, puesto que se limitan a presentar argumentos de conveniencia.

11 Son estos los términos descriptivos utilizados por la Corte cuando ha desestimado demandas que presentan argumentos impertinentes a consideración de la Corte. Este asunto también ha sido abordado, además de las ya citadas, en la C-090 de 1996 (M.P. Antonio Barrera Carbonell), C-357 de 1997 (M.P. José Gregorio Hernández Galindo), C, 374 de 1997 (M.P. José Gregorio Hernández Galindo) se desestiman de este modo algunos argumentos presentados por el actor contra la Ley 333 de 1996 sobre extinción de dominio, C-012 de 2000 (M.P. Alfredo Beltrán Sierra), C-040 de 2000 (M.P. Fabio Morón Díaz), C-645 de 2000 (M.P. Alejandro Martínez Caballero), C-876 de 2000 (M.P. Alejandro Martínez Caballero), C-955 de 2000 (M.P.)C-1044 de 2000 (M.P. Fabio Morón Díaz), C-052 de 2001 (M.P. Alvaro Tafur Gálvis), C-201 de 2001 (M.P. José Gregorio Hernández Galindo).

12 Sentencia C-1052 de 2001