

## Sentencia C-878/11

SANCION POR VIOLACION A CONDICIONES DE EXENCION POR COMPRA Y DISTRIBUCION DE COMBUSTIBLES LIQUIDOS DERIVADOS DEL PETROLEO EN ZONAS DE FRONTERA-Está sujeta a un término de prescripción de tres años

SENTENCIA CONDICIONADA-Aplicación

NORMAS TRIBUTARIAS DE CONTROL Y PARA LA COMPETITIVIDAD-Sanción por violación a las condiciones de una exención

SANCION POR VIOLACION A CONDICIONES DE EXENCION POR COMPRA Y DISTRIBUCION DE COMBUSTIBLES LIQUIDOS DERIVADOS DEL PETROLEO EN ZONAS DE FRONTERA-Naturaleza y alcance

NORMAS JURIDICAS-Carácter ambiguo/NORMAS JURIDICAS-Pueden ofrecer distintos significados debido a la indeterminación que guía el lenguaje en general y por ende el lenguaje jurídico

Sobre el carácter ambiguo de las normas jurídicas, varios autores de teoría jurídica y en especial del derecho constitucional, han explicado como el lenguaje jurídico, en razón a sus diversos usos y a su carácter abierto, pueden sugerir distintos significados. Siguiendo esta tendencia doctrinal, la Corte Constitucional, ha reconocido que las normas jurídicas pueden ofrecer distintos significados debido a la indeterminación que guía el lenguaje en general y por ende el lenguaje jurídico. Es así como, en aclaración de voto a la sentencia C-690 de 2003, se señaló en relación con el carácter ambiguo de las normas lo siguiente: “Respecto de los conceptos jurídicos indeterminados, como lo sostenía Kelsen, las normas jurídicas tienen una estructura indeterminada, a veces de manera inconciente a veces de manera conciente. Las causas de esta indeterminación son múltiples: Ambigüedad del lenguaje utilizado en las normas; la vaguedad del concepto (no se puede confundir ésta con la primera), etc.. Un concepto es ambiguo si tiene más de un significado y en el contexto que se usa se utiliza en un significado y al mismo tiempo en el otro; dicho más claramente, no se distingue en cual de los varios significados se le está usando”.

PRINCIPIO DE INTERPRETACION CONFORME A LA CONSTITUCION-Contenido

Según el principio de interpretación conforme, la totalidad de los preceptos jurídicos deben ser interpretados de manera tal que su sentido se avenga a las disposiciones constitucionales. La interpretación de una norma que contraría éste principio es simplemente intolerable en un régimen que parte de la supremacía formal y material de la Constitución (C.P. art. 4). Ante una norma ambigua, cuya interpretación razonable admita, cuando menos, dos sentidos diversos, el principio de interpretación conforme ordena al intérprete que seleccione aquella interpretación que se adecue de mejor manera a las disposiciones constitucionales. Pero puede ocurrir que una de las dos interpretaciones origine una norma inconstitucional. En este caso debe abrirse un juicio constitucional contra la norma ambigua, al cabo del cual procederá una decisión de exequibilidad condicionada a la expulsión del extremo inconstitucional de la disposición demandada, del ordenamiento jurídico.

NORMAS TRIBUTARIAS-Principio de irretroactividad/PRINCIPIO DE FAVORABILIDAD EN MATERIA TRIBUTARIA-Desarrollo de línea jurisprudencial de la Corte Suprema de Justicia/PRINCIPIO DE IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY TRIBUTARIA-No puede ser absoluto cuando se trate de modificaciones que resulten benéficas al contribuyente acogiendo un carácter eminentemente garantista

PRINCIPIO DE LEGALIDAD-Alcance/NORMA TRIBUTARIA-Vigencia/VIGENCIA DE LA LEY-Conlleva su eficacia jurídica

Uno de los principios que estructuran el derecho al debido proceso prescrito por el artículo 29 Superior, es el de legalidad, según el cual “Nadie podrá ser juzgado sino conforme a leyes preexistentes al acto que se le imputa”, precepto que supone en términos de la Sentencia C-592 de 2005 : “(i) definir de manera clara, concreta e inequívoca las conductas reprobadas, (ii) señalar anticipadamente las respectivas sanciones, así como (iii) la definición de las autoridades competentes y (iv) el establecimiento de las reglas sustantivas y procesales aplicables, todo ello en aras de garantizar un debido proceso”. El principio de legalidad equivale a la traducción jurídica del principio democrático y se manifiesta más precisamente en la exigencia de *lex previa y scripta*. De esta forma, al garantizar el principio de legalidad se hacen efectivos los restantes elementos del debido proceso, entre ellos la publicidad, la defensa y el derecho de contradicción. Desde esta perspectiva, interesa al juez constitucional que el legislador observe dichos elementos. Desde ese punto de vista, la vigencia de la ley conlleva su “eficacia jurídica”, entendida como obligatoriedad y oponibilidad, en tanto hace referencia “desde una perspectiva temporal o cronológica, a la generación de efectos jurídicos obligatorios por parte de la norma de la cual se predica; es decir, a su entrada en vigor”. Entonces, cuando se fija la fecha de inicio de la vigencia de una ley “se señala el momento a partir del cual dicha normatividad empieza a surtir efectos”, de la misma manera se alude al período de vigencia de una norma determinada “para referirse al lapso de tiempo durante el cual ésta habrá de surtir efectos jurídicos”.

NORMA SOBRE PLAZO ESPECIAL DE PRESCRIPCIÓN CON QUE CUENTA LA ADMINISTRACIÓN PARA LA IMPOSICIÓN DE UNA SANCIÓN FISCAL-No encuentra reparos de naturaleza constitucional, en la medida que surge de la libertad de configuración del legislador en materia tributaria/ESTABLECIMIENTO DE TÉRMINOS QUE PREDETERMINAN EL NORMAL TRÁMITE DE LOS PROCESOS JUDICIALES O ADMINISTRATIVOS-Desarrollo claro de la cláusula general de competencia del Congreso para hacer las leyes

Esta Corporación ha puntualizado que el establecimiento de términos que predeterminan el normal trámite de los procesos judiciales o administrativos, es un desarrollo claro de la cláusula general de competencia del Congreso para hacer las leyes y que la Constitución le ha conferido al Legislador un amplio margen de configuración política de los procedimientos, puesto que con ello no sólo pretende otorgar un alto grado de seguridad jurídica a los administrados, sino también busca la efectividad de los derechos y deberes consagrados en la Carta. Así, de acuerdo con la jurisprudencia, “(...) la regulación de los procedimientos judiciales, su acceso, etapas, características, formas, plazos y términos es atribución exclusiva del legislador, el cual goza para tales efectos de un amplio margen de configuración tan sólo limitado por la razonabilidad y proporcionalidad de las medidas adoptadas, en cuanto éstas se encuentren acordes con las garantías constitucionales de

forma que permitan la realización material de los derechos sustanciales”.

## POTESTAD LEGISLATIVA PARA ESTABLECER LOS PROCEDIMIENTOS JUDICIALES Y ADMINISTRATIVOS-Límites

TERMINO DE PRESCRIPCION A LA FACULTAD SANCIONATORIA-Contenido normativo

INTERPRETACION CONFORME A LA CONSTITUCION-Concepto

La interpretación conforme a la Constitución es aquella que armoniza la ley con la Constitución eligiendo -entre una doble posibilidad interpretativa- el significado que evite toda contradicción entre la ley y la Constitución. El efecto de la interpretación conforme es el de conservar la validez de una ley que, de otra forma, debería ser declarada inconstitucional.

Referencia : Expediente D-8396

Demandante: Luís Fernando Jaramillo Duque

Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 8º (parcial), 21 y 48 (parágrafo parcial) de la Ley 1430 de 2010 “Por medio de la cual se dictan normas tributarias de control y para la competitividad.”

Magistrado Ponente:

JUAN CARLOS HENAO PÉREZ

Bogotá D.C., veintidós (22) de noviembre de dos mil once (2011)

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

SENTENCIA

### I. ANTECEDENTES.

En ejercicio de la acción pública consagrada en el artículo 241 Superior, el ciudadano Luís Fernando Jaramillo Duque instauró demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 8 (parcial), 21 y 48 (parágrafo-parcial) de la Ley 1430 de 2010 “Por medio de la cual se dictan normas tributarias de control y para la competitividad”.

La demanda fue inadmitida mediante Auto de cuatro (4) de febrero de 2011, por considerar que no cumplía con los requisitos señalados en el artículo 2º del Decreto 2067 de 1991. El once (11) de febrero de 2011 el accionante, encontrándose dentro del término legal, presentó escrito de corrección de la demanda, en el cual manifestó que retiraba el cargo respecto al inciso 3º del parágrafo del artículo 48 de la Ley 1430 de 2010.

Por Auto de veinticuatro (24) de febrero de 2011, se rechazó la demanda al considerar que no se logró dar cumplimiento a los requisitos de especificidad, pertinencia y suficiencia. El tres (3) de marzo de 2011, dentro de la oportunidad legal, el actor interpuso recurso de súplica que fue resuelto por la Sala Plena de esta Corporación mediante el Auto de veintisiete (27) de abril de 2011, por el cual se admitió la demanda pero únicamente respecto del cargo dirigido contra el último inciso del artículo 8º de la Ley 1430 de 2010.

Cumplidos los trámites previstos en el artículo 242 de la Constitución y en el Decreto 2067 de 1991, la Corte Constitucional procede a decidir acerca de la demanda en referencia.

#### I. NORMA DEMANDADA.

El aparte de la disposición demandada es el siguiente:

“LEY 1430 DE 2010

(Diciembre 29 de 2010)

Diario oficial No. 47.937 del 29 de diciembre de 2010”

ARTÍCULO 8o. SANCIÓN POR VIOLACIÓN A LAS CONDICIONES DE UNA EXENCIÓN. Sin perjuicio de las sanciones penales, administrativas y contractuales a que hubiere lugar, el que al amparo del artículo 1º de la Ley 681 de 2001 y sus normas reglamentarias, o las normas que las modifiquen, adicionen o sustituyan, adquiera combustibles líquidos derivados del petróleo y no los distribuya dentro de los departamentos y municipios ubicados en las zonas de frontera de que trata la ley en mención o los distribuya incumpliendo con la normatividad establecida para el abastecimiento de dichas regiones, será objeto de una sanción equivalente al 1000% del valor de los tributos exonerados.

Para tal efecto, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales dará traslado del pliego de cargos a la persona o entidad, quien tendrá el término de un (1) mes para responder.

Vencido el término de repuesta del pliego de cargos, la Administración Tributaria tendrá un plazo de seis (6) meses para aplicar la sanción correspondiente, a través del procedimiento previsto en el Estatuto Tributario.

Esta sanción podrá imponerse por las actividades de los últimos tres (3) años”.

#### I. LA DEMANDA.

El actor manifiesta que el aparte demandado del artículo 8º (parcial) de la ley 1430 de 2011, vulnera los artículos 29, 58, 83 y 363 Superiores.

Cargo: Irretroactividad de la ley tributaria.

El actor señala que el inciso final del artículo 8° demandado es ambiguo, aspecto que permite dos interpretaciones posibles. En un sentido, puede concluirse que la norma pretende: a) Fijar un término de prescripción a la acción sancionatoria y, por otro, b) Señalar la aplicación retroactiva de una sanción. Esta ambigüedad, en términos del actor, viola el principio de seguridad jurídica, en razón a que deja en manos del intérprete el sentido de una norma que complementa una disposición de naturaleza punitiva.

Ahora, sobre las interpretaciones posibles de la citada disposición, advierte que la primera debe descartarse en razón a que la prescripción en materia tributaria, es regulada de manera general por el artículo 638 del Estatuto Tributario, de forma que “en ausencia de éste último inciso, la norma hubiera sido por si misma suficiente por remisión tácita a la disposición de carácter general sobre la prescripción (artículo 638 del E.T)” (folio 5).

En su sentir, la segunda posible interpretación atenta contra el artículo 363 Superior pues al tratarse de una sanción tributaria esta no puede aplicarse con retroactividad, aspecto que vulnera también el artículo 58 (derechos adquiridos) y 83 (principio de la buena fe) de la Carta Política.

A juicio del actor, el inciso de la norma acusada faculta a la Administración para que sancione conductas realizadas con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley. Al respecto, señala que la Corte en sentencia C-594 de 1993, indicó:

“Sobre el concepto de irretroactividad la Corte ha considerado que “La retroactividad por regla general, resulta censurable sólo cuando la nueva norma incide sobre los efectos jurídicos ya producidos en virtud de situaciones y actos anteriores...”<sup>1</sup>. Así como que “La esencia del principio de irretroactividad de la ley tributaria es la imposibilidad de señalar consecuencias jurídicas a actos, hechos o situaciones jurídicas que ya están formalizados jurídicamente, salvo que se prescriba un efecto más perfecto tanto para el sujeto de derecho, como para el bien común, de manera concurrente, caso en el cual la retroactividad tiene un principio de razón suficiente para operar. Pues lo imperfecto siempre se sujeta a lo más perfecto, dada la naturaleza perfectible de la legalidad.”<sup>2</sup>. (subrayas y negrilla fuera del texto)

#### IV. INTERVENCIONES.

A continuación se resumen las siguientes intervenciones:

##### 1. Instituto Colombiano de Derecho Tributario -ICDT-

El Instituto Colombiano de Derecho Tributario -ICDT-, representado por el ciudadano Juan Guillermo Ruiz Hurtado, en concepto emitido por invitación de la Corte Constitucional, solicitó declarar la constitucionalidad del inciso final del artículo 8° de la Ley 1430 de 2010, bajo el entendido que el plazo de tres (3) años mencionado, se refiere a un plazo de prescripción, es decir, un término perentorio con que cuenta la Administración para fiscalizar y sancionar eventuales infracciones a las condiciones establecidas en el artículo 1° de la Ley 681 de 2001, que se cuenta a partir de la vigencia de la norma.

También, considera el Instituto que de conformidad con reiterada jurisprudencia de la Corte Constitucional, cuando se puedan admitir diversas interpretaciones de una misma norma, en desarrollo del principio de conservación del derecho, se debe optar por la interpretación constitucional declarando la exequibilidad condicionada del inciso cuestionado.

“Un fallo de constitucionalidad condicionada es procedente cuando, de varias interpretaciones plausibles de una norma legal, sólo una o algunas de ellas son constitucionalmente admisibles, y por tanto, se hace necesario, en la parte resolutive de la sentencia, precisar cuáles de ellas lo son.”

En el mismo sentido, citó la sentencia SU- 613 de 2002, por la cual se señaló:

“La constitucionalidad condicionada consiste en que la Corte delimita el contenido de la disposición acusada para, en desarrollo del principio de conservación del derecho, poder preservarla en el ordenamiento. Así, la sentencia condicionada puede señalar que sólo son válidas algunas interpretaciones de la misma, estableciéndose de esta manera cuáles sentidos de la disposición acusada se mantienen dentro del ordenamiento jurídico y cuáles no son legítimos constitucionalmente. Pero si la Corte no limita el alcance de la cosa juzgada, entonces ese pronunciamiento material de constitucionalidad condicionada tiene efectos jurídicos definitivos y erga omnes”

En su concepto, es cierto que del tenor literal del inciso final del artículo 8° de la Ley 1430 de 2010, pueden hacerse dos interpretaciones:

“1.la norma estaría haciendo referencia a que la sanción establecida puede ser impuesta respecto de actividades realizadas durante los tres años anteriores a la vigencia de la ley. 2. Una segunda interpretación estaría dirigida a afirmar que el aparte en mención hace referencia al término de prescripción para imponer la sanción.”(Folio 107)

La primera interpretación<sup>3</sup>, como lo señaló el demandante, puede ser descartada por estar en contradicción con el artículo 29 Superior (nulla poena sine lege). En cuanto a la segunda, afirma el ICDT, se ajusta plenamente a la Constitución, razón por la cual debería declararse la constitucionalidad del inciso final del artículo 8° de la Ley 1430 de 2010, “bajo el entendido que el término de 3 años de que habla la norma, hace referencia al término de prescripción para que la DIAN ejerza sus facultades de fiscalización y sanción “(Folio 108)

El ICDT refuerza su argumento, a partir de los antecedentes legislativos de la norma demandada, así:

“Como quiera que la exención otorgada en el artículo 1 de la Ley 681 de 2001, a los municipios y departamentos ubicados en las zonas de frontera, respecto de los combustibles y derivados del petróleo, tiene como finalidad beneficiar a estos grupos poblacionales que se afectan por la incidencia económica y comercial del país vecino, y teniendo en cuenta las estimaciones de destinación ilegal de combustible, se ha encontrado que se ha hecho mal uso de este beneficio, toda vez que dicho combustible ha sido destinado a zonas diferentes, trayendo como consecuencia un detrimento de los ingresos del Estado por el costo fiscal que esto genera.

De otra parte es importante recalcar que en la actualidad la Administración Tributaria no cuenta con los mecanismos administrativos para requerir a aquellos agentes de la cadena que adquiriendo dicho combustible no lo venden en los lugares a los cuales fueron inicialmente destinados. Lo anterior por el tratamiento monofásico del impuesto sobre las ventas en la distribución de combustibles y sus derivados, toda vez que dicha responsabilidad en el recaudo, declaración y pago está radicada en cabeza del productor, importador o de los vinculados económicos de y unos y otros, conforme con lo consagrado en el artículo 444 del Estatuto Tributario.

Por lo anterior, se hace necesario crear un mecanismo eficiente que permita, en primer lugar garantizar que dichos beneficios sean utilizados en aquellas zonas de frontera objeto de esta exención, y de otra parte establecer el procedimiento mediante el cual la Administración Tributaria pueda requerir a aquellos agentes de la cadena que no puedan sustentar las ventas del combustible en las estaciones de servicio a las cuales fueron despachadas, mediante la creación de una sanción de carácter administrativo, equivalente al 1000% del valor de los tributos dejados de percibir por el incumplimiento de las condiciones a que está sujeto el beneficio(...)" (Folios 108-109).

Con base en lo anterior, afirma el Instituto que "la interpretación histórica de la norma refuerza el argumento que el término de tres años es un término de prescripción de la acción sancionatoria, propio del procedimiento especial para sancionar las faltas al régimen de la Ley 681 de 2001. Según se desprende de los apartes citados, la intención del legislador fue regular la aplicación de la norma mediante un procedimiento especialmente enfocado a controlar los abusos a este régimen. Como parte de este, se estableció, no solo un término de prescripción especial y diferente al general, sino también una sanción especial". (Folio 109)

Por último, considera el ICDT que el hecho de haber impuesto un límite temporal para imponer la sanción y no remitirse a la norma general sobre prescripción en materia tributaria, permite inferir que lo que quería el Legislador era establecer un término diferente de prescripción.

Señala que el inciso final del artículo 8° de la Ley 1430 de 2010, no constituye una violación al artículo 363 de la Constitución, según lo afirmado por el actor, al ser la primera de estas una norma de carácter procedimental, sancionatorio y no de contenido sustancial tributario.

#### 1. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-.

El apoderado de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales expone que la disposición contenida en el inciso final del artículo 8° de la Ley 1430 de 2010, no vulnera el principio de irretroactividad de la ley tributaria.

Al respecto, manifiesta el interviniente que está en desacuerdo con las dos interpretaciones dadas por el actor en la demanda de inconstitucionalidad en relación con el inciso final de la mencionada disposición.

En primer lugar, señala que si bien la norma estipula un término de tres años para la aplicación de la sanción, no se trata del término de prescripción pues la misma disposición contempla que el procedimiento aplicable para la imposición de la sanción será el contemplado en el Estatuto Tributario. En segundo lugar, tampoco se trata de la posibilidad de aplicar la sanción de manera retroactiva, según lo afirma el actor, pues dicha interpretación de la norma resulta contraria al principio de legalidad establecido en el artículo 29 Superior.

Precisado este asunto, el apoderado de la DIAN enfatiza que la disposición atacada no es ambigua, pues de una interpretación sistemática de la misma se establece claramente que la finalidad perseguida es dar claridad en cuanto a la manera en que se debe aplicar la sanción. Al respecto, señaló que:

“La norma faculta a la Administración para que al momento de iniciar el proceso para imponer la sanción pueda tomar las actividades realizadas durante los últimos tres años, claro está si ha transcurrido dicho tiempo, no obstante, en el evento en que no haya transcurrido el tiempo máximo que contempla la norma, deberá basarse en las actividades realizadas en lapsos inferiores de tiempo”. (Folio 127)

Enfatiza que la norma no faculta para sancionar hechos ocurridos con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley, contrario a lo que pretende mostrar el actor, quien considera que los tres años hacen referencia a los hechos acaecidos con anterioridad al 29 de diciembre de 2010, fecha de entrada en vigencia de la ley, puesto que la interpretación del actor conduciría a que la norma desconociera el principio de legalidad.

Después de una amplia explicación sobre los alcances de la norma acusada el apoderado de la DIAN concluye “que la disposición atacada no pretende aplicar de manera retroactiva la sanción allí contemplada, y por el contrario, respeta los principios de legalidad y de irretroactividad consagrados en nuestra Constitución Política, motivo por el cual, la norma debe ser declarada constitucional”. (Folio 127)

Para la DIAN la posibilidad de tomar un tiempo inferior a los tres años se deduce de la utilización que el artículo 8º hace de la expresión “podrá” pues en términos del diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, poder es tener expedita la facultad o potencia de hacer algo. Por tanto, si bien en principio se establece un término de tres años, la expresión “podrá” faculta a la DIAN para aplicar la sanción por actividades realizadas en períodos de tiempo inferiores a tres años que ocurran con posterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 1430 de 2010.

Así, el apoderado de la DIAN solicita a esta Corporación que se abstenga de emitir un pronunciamiento de fondo, y en su lugar profiera un fallo inhibitorio. Sin embargo, solicita que en el evento en que emita un pronunciamiento de fondo, declare exequible el aparte demandado.

1. Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Expone el apoderado del Ministerio de Hacienda y Crédito Público que la expresión cuya inexecutable se solicita, no vulnera el artículo 29 ni el 363 Constitucionales por las razones que a continuación se enuncian:

El interviniente infiere que la Ley 1430 de 2010 garantizó el conocimiento de la sanción por parte de las personas que van a ser objeto de la misma, con anterioridad a la realización de las conductas que les serán reprochables, por tanto la disposición acusada no vulnera el artículo 29 Superior. Para el efecto, transcribe la Sentencia C- 475 de 2004, según la cual:

“El principio de legalidad de las sanciones exige: (i) que el señalamiento de la sanción sea hecho directamente por el legislador; (ii) que este señalamiento sea previo al momento de comisión del ilícito y también al acto que determina la imposición de la sanción; (iii) que la sanción se determine no sólo previamente, sino también plenamente, es decir que sea determinada y no determinable. Obviamente, esto no impide que el legislador diseñe mecanismos que permitan la gradación de la sanción, como el señalamiento de topes máximos o mínimos”4.

Finalmente, el apoderado del Ministerio de Hacienda afirma que la aplicación de la norma rige sólo después de la entrada en vigencia de la misma, es decir, después del 29 de diciembre de 2010, por lo que no se estableció una irretroactividad. Por el contrario, lo que se le está garantizando al contribuyente en virtud del inciso último del artículo 8° de la Ley 1430 de 2010, es que únicamente los hechos ocurridos en los últimos tres años a partir de su vigencia sean susceptibles de sanción, pues de no ser de esta manera, “sería inconstitucional que la facultad punitiva de la Administración estuviera referida a hechos no sujetos a ningún límite”. (Folio 141)

Señala que no puede entonces confundirse la delimitación del período en que acaecen los hechos con la facultad impositiva de la Administración, pues esta debe guiarse por las reglas establecidas en el Estatuto Tributario.

Solicita a la Corte que se inhiba de proferir un fallo de fondo por indebida formulación del cargo de constitucionalidad ante la ausencia del presupuesto de certeza y, de manera subsidiaria solicita, en la medida en que la Corporación realice un pronunciamiento de fondo, declare executable el aparte de la norma demandada.

#### 1. Ciudadano Manuel Ávila Olarte.

La intervención del ciudadano Manuel Ávila Olarte, no será tomada en cuenta dentro de este proceso, por cuanto solicita la declaratoria de executable del artículo 21 de la Ley 1430 de 2010, disposición que no es objeto del presente análisis de constitucionalidad en términos del Auto de veintisiete (27) de abril de 2011 de la Sala Plena de esta Corporación.

#### I. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN.

Antes de emitir el concepto sobre el cargo de inconstitucionalidad del inciso último del

artículo 8° de la Ley 1430 de 2010, el Procurador General de la Nación realizó la siguiente aclaración “Es menester advertir que en el concepto 5172, rendido en el trámite del Expediente D-8495, se señaló la existencia de un vicio en la formación de la Ley 1430 de 2010, y solicitó a la Corte que, en caso de que se considere este vicio como subsanable, ORDENE devolver al Congreso de la República la Ley 1430 de 2010 para que se subsane dicho vicio, y en caso de que se lo considere insubsanable, declare INEXEQUIBLE la Ley 1430 de 2010”. (Folio 149)

El Ministerio Público solicita a la Corte Constitucional que “declare estarse a lo resuelto en el expediente D-8495. Si y sólo si la Corte considera que el vicio señalado es subsanable y, en consecuencia, devuelve la Ley al Congreso, sería necesario analizar la presente demanda”(Folio 152)

Adicionalmente, afirma que sobre el punto se pronunció mediante concepto del 23 de agosto de 2011 en el expediente D-8539, en el cual se abordó un problema jurídico semejante al planteado, en el cual se consideró que el aparte demandado era exequible bajo el entendido que para imponer la correspondiente sanción, sólo será respecto de hechos posteriores a la entrada en vigencia de la ley. Por tanto, la ley en mención no vulnera el artículo 29 Superior, el cual garantiza, entre otros, el debido proceso en todas las actuaciones punitivas.

## I. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS DE LA CORTE.

### Competencia.

1. La Corte Constitucional es competente para conocer de la presente demanda, en los términos previstos por el numeral 4 del artículo 241 de la Constitución Política, al dirigirse contra disposiciones que integran una ley.

### El asunto bajo revisión

2. La demanda de inconstitucionalidad presentada dentro del presente proceso, se dirige contra el inciso final del artículo 8° de la Ley 1430 de 2010. Considera el actor que dicho inciso es violatorio de los artículos 29, 58, 83 y 363 de la Constitución Política, por cuanto una de las interpretaciones posibles en razón a su ambigüedad, vulnera el principio de legalidad e irretroactividad tributaria.

Así, el apoderado de la DIAN, considera que la norma demandada no es ambigua pues el término de tres años a que hace referencia no implica un término de prescripción de la acción sancionatoria, ni una aplicación retroactiva a actividades realizadas con anterioridad a la vigencia de la Ley. A su turno, el representante del ICDT, está de acuerdo con el actor en cuanto afirma que del inciso final del artículo 8° de la Ley 1430 de 2010 se pueden desprender varias interpretaciones y por ello sugiere que la norma debe ser entendida como una disposición especial de prescripción a la facultad sancionatoria y no como una norma que permita la retroactividad de la sanción prevista en la Ley 681 de 2001.

### Problema jurídico.

3. El cargo propuesto en la demanda de inconstitucionalidad, parte del supuesto carácter ambiguo del inciso final del artículo 8° de la Ley 1430 de 2010, y por ende, de que una de las posibles interpretaciones sea inconstitucional por vulnerar el principio de irretroactividad tributaria y el principio de legalidad. El citado cargo sólo se concreta respecto de los artículos 29 y 363 Superior, en la medida que si bien se menciona la posible vulneración de los artículos 58 y 63, no se establece en relación con estos artículos en qué consiste la presunta inconstitucionalidad, razón por el cual el presente estudio se circunscribirá al cargo propuesto contra los artículos 29 y 363 Constitucional que en términos del actor se deriva de las interpretaciones posibles del artículo demandado según las cuales: i. El inciso final del artículo 8° de la Ley 1430 de 2010, produce efectos retroactivos y por ello sanciona actividades anteriores a la vigencia de la citada Ley. ii. La norma dispone una prescripción especial, distinta de la general prevista en el Estatuto Tributario.

En esos términos, el actor aduce que la disposición acusada es inconstitucional en la medida que una de sus interpretaciones permitiría la aplicación retroactiva de las sanciones previstas en la Ley 681 de 2001. Para éste la norma habilita la imposición de las sanciones a aquellos que hayan adquirido combustibles líquidos derivados del petróleo para su distribución en zona de frontera y no los distribuyan dentro de los departamentos y municipios previamente designados, con lo cual se vulnera el principio de irretroactividad de la ley tributaria.

4. De acuerdo con lo anterior, el problema jurídico a resolver por la Corte es definir cuál es alcance del inciso final del artículo 8° de la Ley 1430 de 2010 y si éste vulnera el artículo 363 de la Constitución Política.

En ese orden, si resulta que la norma establece la aplicación retroactiva de una sanción tributaria, ¿resulta ajustada a la Constitución la aplicación con efectos retroactivos de una norma que dispone la imposición de una sanción para quienes al amparo del artículo 1° de la Ley 681, hubiesen adquirido combustibles líquidos derivados del petróleo para su distribución en zona de frontera y no se hayan ajustado a la obligación de distribuirlos dentro de los departamentos y municipios designados en dicha ley?. Al contrario, si lo que establece la disposición que se acusa es un término de prescripción de la acción fiscalizadora de la Administración ¿Resulta ajustada a la Constitución, el señalamiento de un plazo de prescripción a la facultad de la Administración para sancionar eventuales infracciones en las condiciones establecidas en el artículo 1° de la Ley 681 de 2001?.

5. Para resolver tales interrogantes corresponde a la Corte analizar los siguientes puntos: (i) Naturaleza de la disposición acusada. Carácter ambiguo de la norma. (ii) Irretroactividad de la ley tributaria. (iii) Prescripción en materia tributaria. (iv) Caso concreto.

Naturaleza y alcance de la ley examinada.

6. El artículo 8° de la Ley 1430 de 2010 tipificó, sin perjuicio de las sanciones penales, administrativas y contractuales, como infracción tributaria la conducta de violar las condiciones de exención a que se refiere el artículo 1° de la Ley 681 de 2001 y estableció en tal caso una sanción equivalente al 1000% del valor de los tributos exonerados. En consecuencia, con base en el supuesto jurídico del texto acusado, se extrae que el mismo se relaciona esencialmente con el incumplimiento de las condiciones para recibir un beneficio tributario y por lo tanto, el inciso demandado comparte los rasgos de una norma legal de

naturaleza tributaria, que no es otra que toda aquella que guarda relación con el nacimiento, determinación y cumplimiento de las obligaciones pecuniarias a favor del Estado y a cargo de los particulares para contribuir al sostenimiento del Estado y al cumplimiento de sus obligaciones para con la comunidad 5, así como con los beneficios de naturaleza fiscal que se establecen en favor de esos mismos contribuyentes como instrumentos económicos de carácter tributario.

7. Sobre el carácter ambiguo de las normas jurídicas, varios autores de teoría jurídica y en especial del derecho constitucional, han explicado como el lenguaje jurídico, en razón a sus diversos usos y a su carácter abierto, pueden sugerir distintos significados<sup>6</sup>. Siguiendo esta tendencia doctrinal, la Corte Constitucional, ha reconocido que las normas jurídicas pueden ofrecer distintos significados debido a la indeterminación que guía el lenguaje en general y por ende el lenguaje jurídico. Es así como, en aclaración de voto a la sentencia C-690 de 2003, se señaló en relación con el carácter ambiguo de las normas lo siguiente:

“Respecto de los conceptos jurídicos indeterminados, como lo sostenía Kelsen, las normas jurídicas tienen una estructura indeterminada, a veces de manera inconciente a veces de manera conciente. Las causas de esta indeterminación son múltiples: Ambigüedad del lenguaje utilizado en las normas; la vaguedad del concepto (no se puede confundir ésta con la primera), etc.. Un concepto es ambiguo si tiene más de un significado y en el contexto que se usa se utiliza en un significado y al mismo tiempo en el otro; dicho más claramente, no se distingue en cual de los varios significados se le está usando”<sup>7</sup>.

Por su parte, la Sala Plena de esta Corporación indicó al respecto en la sentencia C-273 de 1999, que:

“Según el principio de interpretación conforme, la totalidad de los preceptos jurídicos deben ser interpretados de manera tal que su sentido se avenga a las disposiciones constitucionales. La interpretación de una norma que contraríe éste principio es simplemente intolerable en un régimen que parte de la supremacía formal y material de la Constitución (C.P. art. 4).

Ante una norma ambigua, cuya interpretación razonable admita, cuando menos, dos sentidos diversos, el principio de interpretación conforme ordena al intérprete que seleccione aquella interpretación que se adecue de mejor manera a las disposiciones constitucionales. Pero puede ocurrir que una de las dos interpretaciones origine una norma inconstitucional. En este caso debe abrirse un juicio constitucional contra la norma ambigua, al cabo del cual procederá una decisión de exequibilidad condicionada a la expulsión del extremo inconstitucional de la disposición demandada, del ordenamiento jurídico.”(Negrilla y subrayado fuera de texto)

8. Es así como, en el caso concreto se advierte que en efecto el inciso final del artículo 8° de la Ley 1430 de 2010, como lo bien afirma el actor, reviste un carácter ambiguo, en la medida que es posible inferir de su tenor literal más de un significado, veamos:

“Artículo 8.-

‘(...) Esta sanción podrá imponerse por las actividades de los últimos tres (3) años”.

Por un parte, una de las interpretaciones posibles, indica que la disposición transcrita prevé una retroactividad en la aplicación de la sanción tributaria descrita. En ese sentido, la disposición habilitaría a la Administración de Impuestos para aplicar la sanción allí prevista a las conductas que vulneren lo dispuesto en el artículo 1° de la Ley 681 de 2001, realizadas con anterioridad a la vigencia de la Ley 1430 de 2010.

Lo anterior, a todas luces viola el principio de irretroactividad de las normas tributarias (Artículo 363 Superior), así como el principio de legalidad (Artículo 29 Superior). En efecto, la posibilidad de que la Administración pueda imponer multas a conductas consolidadas y realizadas con anterioridad a la vigencia de la Ley 1430 de 2010, implicaría sin lugar a dudas la violación, como bien lo afirma el actor, del principio de legalidad, el derecho al debido proceso y de irretroactividad de la ley tributaria.

9. Ahora bien, la disposición demandada también propone otra interpretación al operador jurídico que dice relación con la determinación de un plazo de prescripción fiscal especial que reconoce el ordenamiento tributario a la Administración para sancionar a los distribuidores de combustibles líquidos, distinta de la prevista de manera general del Estatuto Tributario (artículo 638)8.

Conviene recordar que tanto las obligaciones tributarias como las sanciones de esta naturaleza están sometidas a su extinción por el fenómeno de la prescripción, es decir por el transcurso del tiempo sin que la Administración hubiese adelantado acciones positivas para proveer su pago.

De tal forma que, según esta interpretación, la Administración contaría con un término de tres años siguientes al período en el cual ocurrió o cesó la conducta sancionable descrita en el artículo 10 de la Ley 678 de 2001, para expedir el acto administrativo sancionatorio. A partir de esta interpretación, la norma no estaría indicando que pueda sancionarse conductas acontecidas con anterioridad a la vigencia de la norma estudiada, esto es, conductas realizadas con anterioridad al 29 de diciembre de 2010, sino que el término máximo con que cuenta la Administración para expedir el acto sancionatorio es de tres años a partir de la verificación de la conducta sancionable -ocurrida con posterioridad a la expedición de la ley-, con lo cual se amplía el término de prescripción general de la sanción de dos (2) años a tres (3) para este caso en particular.

Al respecto la DIAN ofrece una interpretación diferente y es que la norma ni habilita la aplicación retroactiva a hechos ocurridos con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley ni establece un nuevo término de prescripción de la sanción administrativa, básicamente lo que hace la norma es que "faculta a la Administración para que al momento de iniciar el proceso para imponer la sanción pueda tomar las actividades realizadas durante los últimos tres años, claro está si ha transcurrido dicho tiempo, no obstante, en el evento en que no haya transcurrido el tiempo máximo que contempla la norma, deberá basarse en las actividades realizadas en lapsos inferiores de tiempo.

Sobre esta interpretación debe precisarse que en últimas, la DIAN a partir de su afirmación coincide con la modificación del plazo de prescripción, pues si la norma general plantea que

la sanción prescribe pasados dos (2) años de la ocurrencia del hecho, y la DIAN sostiene que pueden sancionarse las actividades realizadas durante los últimos tres años si ha transcurrido dicho tiempo después de la vigencia de la ley, no puede llegarse a una conclusión diferente de que se varía en efecto el plazo de prescripción, sin perjuicio de que la acción administrativa puede iniciarse antes de que venza dicho plazo.

10. Con cargo a lo hasta aquí establecido, resulta evidente el carácter ambiguo del tenor literal de la norma en estudio, aspecto que deja en manos del intérprete el sentido de la disposición, comprometiendo de esta forma el principio de seguridad jurídica. En ese orden, corresponde a la Corte Constitucional separar del ordenamiento jurídico la interpretación que resulte inconstitucional según lo prescrito en párrafos anteriores.

La primera interpretación: Retroactividad del inciso final del artículo 8° de la ley 1430 de 2010, es inconstitucional.

12. El principio de legalidad equivale a la traducción jurídica del principio democrático y se manifiesta más precisamente en la exigencia de *lex previa y scripta*<sup>10</sup>. De esta forma, al garantizar el principio de legalidad se hacen efectivos los restantes elementos del debido proceso, entre ellos la publicidad, la defensa y el derecho de contradicción. Desde esta perspectiva, interesa al juez constitucional que el legislador observe dichos elementos.

Desde ese punto de vista, la vigencia de la ley conlleva su “eficacia jurídica”, entendida como obligatoriedad y oponibilidad, en tanto hace referencia “desde una perspectiva temporal o cronológica, a la generación de efectos jurídicos obligatorios por parte de la norma de la cual se predica; es decir, a su entrada en vigor”<sup>11</sup>. Entonces, cuando se fija la fecha de inicio de la vigencia de una ley “se señala el momento a partir del cual dicha normatividad empieza a surtir efectos”<sup>12</sup>, de la misma manera se alude al período de vigencia de una norma determinada “para referirse al lapso de tiempo durante el cual ésta habrá de surtir efectos jurídicos”<sup>13</sup>.

13. En términos de la sentencia C-957 de 1999, la ley por regla general comienza a regir a partir de su promulgación, salvo que el legislador, en ejercicio de su competencia constitucional, mediante precepto expreso determine una fecha diversa a aquella, facultad igualmente predicable del legislador extraordinario. Los efectos jurídicos de los actos legislativos y de las leyes que se producen a partir de la promulgación en el Diario Oficial, dan lugar a su oponibilidad y obligatoriedad.

Así, de acuerdo con la sentencia C-932 de 2006 “el Legislador -y dentro de esta denominación hay que incluir también el legislador extraordinario- es el llamado a determinar el momento de iniciación de vigencia de una ley, y a pesar de contar *prima facie* con libertad de configuración al respecto, tal libertad encuentra un límite infranqueable en la fecha de publicación de la ley, de manera tal que si bien se puede diferir la entrada en vigencia de la ley a un momento posterior a su publicación, no se puede fijar como fecha de iniciación de la vigencia de una ley un momento anterior a la promulgación de la misma<sup>14</sup>”.

Irretroactividad de la Ley Tributaria.

14. Es principio normativo general que las leyes –en sentido material- rigen a partir de su promulgación, de manera que sólo la ley está autorizada para señalar efectos distintos respecto de la aplicación de una determinada disposición en el tiempo. En materia tributaria esta elasticidad se encuentra limitada por el artículo 363 Superior que establece de manera perentoria que las leyes tributarias no se aplican con retroactividad y, el artículo 338 Superior, según el cual tratándose de leyes que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, sólo pueden aplicarse a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, con lo cual se proscribió de manera categórica cualquier efecto hacia el pasado de normas tributarias que afecten de manera negativa al contribuyente.

15. La irretroactividad de las normas jurídicas tributarias se respalda tradicionalmente en el concepto de seguridad jurídica, de manera que la norma impositiva tenga un carácter previo a la producción de los hechos que regula, con el fin de que su alcance pueda ser conocido por los destinatarios de la norma y por los eventuales realizadores de los hechos generadores del gravamen, evitando de esta manera que los sujetos pasivos de la obligación tributaria, puedan ser tomados por sorpresa, lo que a su turno garantiza la realización del principio de legalidad, a partir del cual se amparan los hechos causados y consolidados bajo el imperio de una norma jurídica. Al respecto, se tiene que en sentencia C-185 de 1997 se estableció que la garantía de irretroactividad de la ley tributaria se plasmó en beneficio del contribuyente, con el fin de evitar que un Estado fiscalista abuse del derecho de imponer tributos.

16. A pesar de ello, mucho se ha discutido por la doctrina acerca de la posibilidad de otorgar efectos retroactivos a disposiciones que consagren beneficios o situaciones favorables al contribuyente.

En Colombia, se tiene que antes de la constitución de 1991 no existía mandato alguno que restringiera la aplicación retroactiva de la ley, de manera que en materia fiscal nada se oponía a aplicar modificaciones favorables al contribuyente con efectos retroactivos. Sin embargo, la Corte Suprema de Justicia sostuvo desde 1930 que el legislador podía aplicar variaciones a la tarifa y al régimen que determina la base gravable del impuesto a la renta, a los hechos realizados antes de la expedición de una nueva ley tributaria, siempre que los efectos de tal cambio sólo cubrieran un período gravable incompleto<sup>15</sup>, caso en el cual la Corte afirmaba que no existía retroactividad y, por lo mismo, no se vulneraban derechos adquiridos que se protegían, en ese entonces, por el artículo 30 Constitucional, hoy artículo 58 Superior. Ello porque sólo hasta la terminación de dicho período se podía establecer con certidumbre la consolidación de derechos adquiridos, lo que no es otra cosa que la aplicación de beneficios con “efectos inmediatos” para impuestos de período, tal como en el caso español.<sup>16</sup>

A partir de la Constitución de 1991, la retroactividad in bonus se ha reconocido expresamente en materia penal en el artículo 29 de la Carta y en materia laboral en el artículo 53 Superior, con la finalidad de privilegiar y proteger derechos fundamentales como la libertad y el trabajo, respectivamente. No obstante, el reconocimiento de efectos retroactivos de beneficios en materia fiscal ofrece complejidades, más allá de la restricción perentoria del artículo 363 Constitucional, en tanto el gravamen lejos de constituir una sanción o restricción a un derecho fundamental, constituye un instrumento mediante el cual

el ciudadano coadyuva con las cargas públicas del Estado de acuerdo con el artículo 95.9 de la Carta, de manera que los recursos que se recaudan tienen destinación pública de carácter social.

Al respecto, la Corte Constitucional ha reconocido que el principio de irretroactividad de la ley tributaria tiene como justificación la defensa del contribuyente frente a la imposición repentina de nuevas o más gravosas cargas. Sin embargo, asume que su aplicación no puede ser absoluta cuando se trate de modificaciones que resulten benéficas al contribuyente acogiendo un carácter eminentemente garantista y, en esa línea ha proferido providencias como la Sentencia C-527 de 1996, en virtud de la cual señaló:

“Si una norma beneficia al contribuyente, evitando que se aumenten sus cargas, en forma general, por razones de justicia y equidad, si puede aplicarse en el mismo período sin quebrantar el artículo 338 de la Constitución. La prohibición contenida en esta norma está encaminada a impedir que se aumenten las cargas del contribuyente, modificando las regulaciones en relación con períodos vencidos o en curso. La razón de la prohibición es elemental: El que el Estado no pueda modificar la tributación con efectos retroactivos, con perjuicio de los contribuyentes de buena fe”

De lo transcrito se infiere que la jurisprudencia de esta Corte, en desarrollo del principio de favorabilidad, mantiene la línea jurisprudencial asumida por la Corte Suprema Justicia con anterioridad a la expedición de la Constitución de 1991, al autorizar la aplicación inmediata de modificaciones que beneficien al contribuyente respecto de los denominados tributos de período, es decir, siempre que los hechos económicos gravados no se hayan consolidado, caso en el cual se está frente al fenómeno de retrospectividad de la ley y no de irretroactividad propiamente dicha, lo cual significa que se deja a salvo la prohibición de aplicación retroactiva de la ley tributaria contenida en el artículo 363 Superior.

Al respecto, resulta procedente citar la sentencia C-952 de 2007, que si bien hace referencia tangencial a la posibilidad de reconocer efectos retroactivos a beneficios fiscales, también es enfática en privilegiar situaciones jurídicas consolidadas:

“En materia tributaria, el concepto de derechos adquiridos está intrínsecamente vinculado con la garantía de protección de situaciones jurídicas consolidadas, lo cual a su vez está relacionado con el principio de irretroactividad de la ley, según el cual los efectos retroactivos de las leyes en materia tributaria no pueden afectar situaciones ya reconocidas y cuyos efectos se hayan dado bajo una legislación anterior, por lo cual este principio prohíbe en materia de tributos que una ley tenga efectos con anterioridad a su vigencia, salvo que se trate de una disposición más favorable para el contribuyente [Siempre que se trate de tributos de período]. En este sentido es que el artículo 363 de la Constitución Nacional establece que las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad.

La facultad del Legislador de modificar o derogar las normas tributarias no resulta restringida por el principio de irretroactividad de las leyes tributarias y tal atribución debe ejercerse con arreglo a los principios y garantías constitucionales, de equidad y de justicia. (Art. 95-5 C.N.). Sin embargo, el principio de irretroactividad no se opone al concepto de situación jurídica consolidada, respecto del cual esta Corporación ha precisado que “aun cuando en materia tributaria no se puede hablar de derechos adquiridos, pues estos hacen referencia al derecho

privado (art. 58 C.N.), sí debe hablarse de situaciones jurídicas consolidadas, las cuales emanan del principio de legalidad del tributo” posición jurídica que se reitera. Observa la Sala que en el caso bajo análisis, además de existir una situación jurídica consolidada frente a la norma que le concedió el beneficio fiscal, surgen derechos adquiridos derivados de la confianza legítima del contribuyente”. (Negrilla y subrayas fuera del texto)

17. A partir de las consideraciones expuestas, esta Corporación encuentra que la interpretación que sugiere que el inciso final del artículo 8° de la Ley 1430 de 2010, en cuanto a la retroactividad del supuesto normativo demandado, no puede ser aceptada por razones serias y fundadas que afectan su constitucionalidad, en razón a que vulnera de manera abierta el principio de irretroactividad de las normas tributarias.

Segunda interpretación. La norma dispone una prescripción especial distinta de la prevista en el Estatuto Tributario es constitucional.

18. Ahora bien, en relación con la segunda interpretación que surge como consecuencia del carácter ambiguo del inciso final del artículo 8°, según la cual, la norma se refiere a un plazo especial de prescripción con que cuenta la Administración para la imposición de una sanción fiscal, no encuentra reparos de naturaleza constitucional, en la medida que surge de la libertad de configuración del legislador en materia tributaria que irradia en su potestad sancionatoria.

La creación de las etapas que integran un procedimiento administrativo sean general o especial, es de competencia exclusiva del legislador. Así, la Corte ha precisado el concepto de configuración legislativa en materia procesal al señalar:

“Esta Corporación ha puntualizado que el establecimiento de términos que predeterminan el normal trámite de los procesos judiciales o administrativos, es un desarrollo claro de la cláusula general de competencia del Congreso para hacer las leyes y que la Constitución le ha conferido al Legislador un amplio margen de configuración política de los procedimientos, puesto que con ello no sólo pretende otorgar un alto grado de seguridad jurídica a los administrados, sino también busca la efectividad de los derechos y deberes consagrados en la Carta. Así, de acuerdo con la jurisprudencia, “(...) la regulación de los procedimientos judiciales, su acceso, etapas, características, formas, plazos y términos es atribución exclusiva del legislador, el cual goza para tales efectos de un amplio margen de configuración tan sólo limitado por la razonabilidad y proporcionalidad de las medidas adoptadas, en cuanto éstas se encuentren acordes con las garantías constitucionales de forma que permitan la realización material de los derechos sustanciales”<sup>17</sup>. (Negrilla y subrayado fuera de texto)

19. El legislador tiene la facultad de establecer los procedimientos judiciales y administrativos, así como los términos y etapas para la realización de los mismos. No obstante, dicha facultad, tiene límites, pues el Estado, debe garantizar ciertos principios de rango Constitucional y Legal, como lo son, la seguridad jurídica y el principio de confianza legítima.

Al respecto, esta Corporación se ha pronunciado de la siguiente forma:

“La potestad sancionadora de las autoridades titulares de funciones administrativas, en cuanto manifestación del ius puniendi del Estado, está sometida a claros principios, que, en la mayoría de los casos, son proclamados de manera explícita en los textos constitucionales, tales como los de: legalidad, tipicidad, prescripción, a los que se suman los de aplicación del sistema sancionador como los de culpabilidad o responsabilidad según el caso - régimen disciplinario o régimen de sanciones administrativas no disciplinarias-, de proporcionalidad y el de non bis in ídem.

[E]n virtud de la cláusula general de competencia, el legislador está ampliamente facultado para fijar los procedimientos judiciales y, en particular, los términos que conducen a su realización, siempre y cuando los mismos sean razonables y estén dirigidos a garantizar

20. De tal forma que la facultad sancionatoria que regula el legislador, si bien es una potestad de la Administración, también lo es que debe estar sujeta a límites de carácter constitucional, que materialicen el respeto de los derechos de los administrados, tales como el debido proceso, seguridad jurídica y confianza legítima. Entre estas, encontramos que la facultad sancionatoria está sujeta a la prescripción, que impone un límite temporal a la misma. En este sentido, en la sentencia C-401 de 2010, la Corte explicó:

“La obligación de adelantar las investigaciones sin dilaciones injustificadas, como parte del debido proceso, se aplica a toda clase de actuaciones, por lo que la justicia impartida con prontitud y eficacia no sólo debe operar en los procesos penales -criminales-, sino en los de todo orden, administrativos, contravencionales, disciplinarios, policivos, etc., de forma tal que la potestad sancionatoria no quede indefinidamente abierta, y su limitación en el tiempo con el señalamiento de un plazo de caducidad para la misma, constituye una garantía para la efectividad de los principios constitucionales de seguridad jurídica y prevalencia del interés general, además de cumplir con el cometido de evitar la paralización del proceso administrativo y, por ende, garantizar la eficiencia de la administración”.(Negritas y subrayas fuera del texto)

Además, dijo la Corte “(...) la prescripción hace parte del núcleo esencial del debido proceso puesto que su declaración tiene la consecuencia de culminar de manera definitiva un proceso, con efectos de cosa juzgada (...)”

“La prescripción en materia disciplinaria es un instituto jurídico liberador, en virtud del cual por el transcurso del tiempo se extingue la acción o cesa el derecho del Estado a imponer una sanción, y tiene operancia cuando la Administración o la Procuraduría General de la Nación, dejan vencer el plazo señalado por el legislador, -5 años-, sin haber adelantado y concluido el proceso respectivo, con decisión de mérito. El vencimiento de dicho lapso implica para dichas entidades la pérdida de la potestad de imponer sanciones. El fin esencial de la prescripción de la acción disciplinaria, está íntimamente ligado con el derecho que tiene el procesado a que se le defina su situación jurídica, pues no puede el servidor público quedar sujeto indefinidamente a una imputación, correspondiéndole al legislador establecer el plazo que se considera suficiente para que la entidad a la cual presta sus servicios el empleado o la Procuraduría General de la Nación inicien la investigación y adopten la decisión pertinente.”(Negrilla y subrayado fuera de texto)

21. De acuerdo con la cita precedente, considera la Corte que ésta segunda interpretación además de ser plausible, resulta necesaria. Ello es así, pues con esta interpretación se garantiza que los administrados posean seguridad jurídica frente a la actuación de la Administración, cuando se pretenda investigar las conductas previstas en el artículo 8º de la Ley 1430 de 2010.

En efecto, el establecimiento de un término de prescripción, es una herramienta eficaz que dispone el legislador para que la facultad sancionatoria de la Administración, se encuentre sujeta a los límites constitucionales ya explicados y es así como estima la Corte Constitucional se debe interpretar el inciso final del artículo 8º de la Ley 1430 de 2010.

De tal forma que prohíba la Corte lo explicado en la intervención del ICDT, en cuanto afirma que la interpretación que se deriva de los antecedentes de la misma, coadyuvan el argumento de que el término de tres años previsto en la norma censurada, es de prescripción de la acción sancionatoria que inicia a partir de su vigencia y no una retroactividad de la facultad sancionatoria de la Administración.

Lo anterior debido a que se pretende por medio de la Ley sancionar las faltas al régimen de la Ley 681 de 2001 que, a juicio de legislador, están siendo desconocidas por los sujetos pasivos de la sanción allí dispuesta, que siendo beneficiarios de una exención tributaria, están distribuyendo los combustibles líquidos por fuera de los departamentos y municipios ubicados en la zona de frontera o los distribuyen incumpliendo con la normativa establecida para el abastecimiento de dichas regiones, aspecto que entre otras explica por qué se amplía el término general de dos (2) años previsto en el artículo 638 del Estatuto Tributario, a tres (3) años, beneficiando de esta forma el poder punitivo de la Administración.

Insiste la Corte en que según se infiere de los antecedentes legislativos citados por el ICDT, es claro que la intención del legislador es reglamentar la aplicación de la facultad sancionatoria, mediante un procedimiento especialmente enfocado a controlar los abusos a este régimen. Por ello, se estableció un término de prescripción especial, diferente al general, así como una sanción especial, debidamente ejemplarizante.

La interpretación constitucional del inciso final del artículo 8º de la Ley 1430 de 2010, es aquella que entiende que allí se prevé un término de prescripción a la facultad sancionatoria.

22. Clarificado que en efecto existen dos interpretaciones posibles del texto normativo demandado, se impone acudir a una sentencia de constitucionalidad condicionada que le permita a la disposición mantener su vigencia en el ordenamiento jurídico y excluir la interpretación contraria a la Carta.

Al respecto, se recuerda que esta Corporación en Auto 272 de 2005, manifestó lo siguiente:

“La interpretación conforme a la Constitución es aquella que armoniza la ley con la Constitución eligiendo –entre una doble posibilidad interpretativa- el significado que evite toda contradicción entre la ley y la Constitución. El efecto de la interpretación conforme es el de conservar la validez de una ley que, de otra forma, debería ser declarada inconstitucional”.

23. Descartada por inconstitucional, como se explicó en apartes anteriores, la interpretación que indica que lo previsto en el inciso reseñado es un término retroactivo, que permite a la Administración investigar y sancionar hechos acontecidos con anterioridad a la vigencia de la Ley 1430 de 2010, es dable en aras de garantizar el principio de conservación del derecho y el principio democrático expresado en la creación de la Leyes por el Congreso de la República, declarar la exequibilidad del inciso final del artículo 8º de la Ley 1430 de 2010, en el entendido de que el término allí previsto corresponde únicamente al de prescripción de la sanción tributaria por violación a las condiciones de la exención, la cual rige a partir de su entrada en vigencia.

Es así como, de acuerdo con lo expuesto, concluye la Sala que la interpretación que sugiere que la norma acusada dispone un término especial de prescripción, además de ser Constitucional en su tenor literal, tiene un claro compromiso de materializar los principios del debido proceso, seguridad jurídica y con ello el de confianza legítima, pues establece un límite temporal a la facultad sancionatoria en materia tributaria a la Administración.

Es decir, que esta segunda interpretación se ajusta a la Carta Constitucional y por ello, se declara la constitucionalidad de la norma acusada, en el entendido que allí se dispone una prescripción especial.

## VII. DECISIÓN

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

### RESUELVE

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

JUAN CARLOS HENAO PÉREZ

Presidente

MARIA VICTORIA CALLE CORREA

Magistrado

MAURICIO GONZÁLEZ CUERVO

Magistrado

GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO

Magistrado

JORGE IVÁN PALACIO PALACIO

Magistrado

NILSON PINILLA PINILLA

Magistrado

JORGE IGNACIO PRETELT CHALJUB

Magistrado

HUMBERTO ANTONIO SIERRA PORTO

Magistrado

LUIS ERNESTO VARGAS SILVA

Magistrado

Ausente en comisión

MARTHA VICTORIA SACHICA MENDEZ

Secretaria General

1 Sentencia C-511 de 1992.

2 Sentencia C-594 de 1993.

3 El interviniente cita el concepto No. 486999 de 1° de julio de 2009, en el cual la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) entiende que: “es claro que la sanción contenida en la norma en estudio deberá aplicarse a hechos ocurridos a partir de la vigencia de la Ley, comprendiendo los hechos acaecidos durante los últimos tres años de actividades, o lapsos inferiores”

4 Corte Constitucional. Sentencia C-475 del 18 de mayo de 2004. M.P Marco Gerardo Monroy Cabra.

5 Sentencia C-549/93 M.P. Carlos Gaviria Díaz.

6 HART, H.L.A: The Concept o f Law, Oxford, The Claredon Press (1961) , 1994; Edición en Español de G. Carrió, El Concepto de Derecho, Buenos Aires, Abeledo-Perrot (1963), 1998

7 Aclaración de voto a la Sentencia C-690/03. M.P. Jaime Araujo Rentería.

8 “ARTICULO 638. PRESCRIPCIÓN DE LA FACULTAD PARA IMPONER SANCIONES. <Artículo modificado por el artículo 64 de la Ley 6 de 1992. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando las sanciones se impongan en liquidaciones oficiales, la facultad para imponerlas prescribe en el mismo término que existe para practicar la respectiva liquidación oficial. Cuando las sanciones se impongan en resolución independiente, deberá formularse el pliego de cargos correspondiente dentro de los dos años siguientes a la fecha en que se presentó la declaración de renta y complementarios o de ingresos y patrimonio, del período durante el

cual ocurrió la irregularidad sancionable o cesó la irregularidad, para el caso de las infracciones continuadas. Salvo en el caso de la sanción por no declarar, de los intereses de mora, y de las sanciones previstas en los artículos 659, 659-1 y 660 del Estatuto Tributario, las cuales prescriben en el término de cinco años.

Vencido el término de respuesta del pliego de cargos, la Administración Tributaria tendrá un plazo de seis meses para aplicar la sanción correspondiente, previa la práctica de las pruebas a que hubiere lugar.

9 Como soporte de lo afirmado, es dable resaltar que el inciso tercero del artículo objeto de estudio, regula de forma clara y exacta el procedimiento administrativo especial que permita a la administración aplicar la sanción a que hubiese lugar. De tal forma que el término de seis meses lo que prevé es una preclusión de una etapa del procedimiento administrativo, esto es, la de aplicar la sanción.

El inciso dispone: “Vencido el término de respuesta del pliego de cargos, la Administración Tributaria tendrá un plazo de seis (6) meses para aplicar la sanción correspondiente, a través del procedimiento previsto en el Estatuto Tributario.”

10 Sentencia T-685 de 2003.

11 Sentencia C-873 de 2003.

12 Sentencia C-084 de 1996.

13 Sentencia C-873 de 2003.

14 Esta regla se reitera en la sentencia C-215 de 1999: “[l]a potestad del legislador para establecer la fecha en que comienza la vigencia de la ley está limitada únicamente por los requerimientos del principio de publicidad, y de la otra, el deber de señalar la vigencia de la ley después de su publicación es un mandato imperativo para el Congreso y el Presidente de la República, cuando éste ha sido facultado por el legislador para cumplir esta tarea. Bien puede ocurrir que una ley se promulgue y sólo produzca efectos algunos meses después, o que el legislador disponga la vigencia de la ley a partir de su sanción y su necesaria promulgación, en cuyo caso, una vez cumplida ésta, las normas respectivas comienzan a regir, es decir, tienen carácter de obligatorias”.

15 Sentencias Corte Suprema de Justicia del 30 de abril de 1930 y de 14 de junio de 1969. Derecho Colombiano. T XX, No, 91 (1969). P. 56.

16 Sentencia STC 126 de 1987, del Tribunal Constitucional Español, citada en la sentencia C-430 de 2009, Magistrado Ponente: Juan Carlos Henao.

17 Sentencia C-401-2010 M.P.