



**AUTONOMÍA, FACULTAD O POTESTAD IMPOSITIVA, TRIBUTARIA O FISCAL DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES - Alcance y límites. Reiteración de jurisprudencia / ESTAMPILLA UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA DE CARA AL TERCER SIGLO DE LABOR - Creación y autorización legal / ELEMENTOS DE LA ESTAMPILLA UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA DE CARA AL TERCER SIGLO DE LABOR - Facultad impositiva departamental / OBLIGACIÓN DE ADHERIR Y ANULAR LA ESTAMPILLA UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA DE CARA AL TERCER SIGLO DE LABOR - Competencia de los funcionarios departamentales y municipales que intervengan en los actos / IMPUESTO DE ESTAMPILLAS - Causación. Reiteración de jurisprudencia. Solo se causa cuando un funcionario de la respectiva entidad territorial interviene en el acto gravado / CAUSACIÓN DE LA ESTAMPILLA UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA DE CARA AL TERCER SIGLO DE LABOR - Se causa por actos gravados emitidos o expedidos en el territorio del Departamento de Antioquia, siempre que en el acto intervenga un funcionario de la entidad territorial / SISTEMA DE RECAUDO DE LA ESTAMPILLA UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA DE CARA AL TERCER SIGLO DE LABOR - El único sistema autorizado es la estampilla física, que debe ser adherida por el funcionario de la entidad territorial que intervenga en el acto gravado / ACTOS GRAVADOS CON LA ESTAMPILLA UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA DE CARA AL TERCER SIGLO DE LABOR - Facultad impositiva departamental / HECHOS Y ACTIVIDADES ECONÓMICAS GRAVADOS CON LA ESTAMPILLA UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA DE CARA AL TERCER SIGLO DE LABOR - Licores, alcoholes, cervezas y juegos de azar. La autorización que el artículo 9 de la Ley 122 de 1994 otorga a la Asamblea de Antioquia para gravarlos, se debe interpretar de forma sistemática con los artículos 3 y 5 de la misma ley / FACULTAD IMPOSITIVA DE LA ASAMBLEA DE ANTIOQUIA PARA GRAVAR LICORES, ALCOHOLES, CERVEZAS Y JUEGOS DE AZAR CON LA ESTAMPILLA UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA DE CARA AL TERCER SIGLO DE LABOR - Alcance y límites. La autorización que el artículo 9 de la Ley 122 de 1994 otorga a la Asamblea solo le permite gravar con la estampilla los actos relacionados con licores, alcoholes, cervezas y juegos de azar en cuya expedición o perfeccionamiento intervenga uno de sus funcionarios con competencia legal para adherir la estampilla**

El artículo 300 de la Constitución establece que las asambleas departamentales son competentes para decretar los tributos necesarios para el cumplimiento de las funciones departamentales, de conformidad con lo dispuesto en la ley. La Corte Constitucional precisó que esta norma no exige que el Congreso de la República agote la regulación de todos los elementos del tributo, pues esto negaría el derecho que tienen las entidades territoriales de establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones, previsto en el artículo 287 de la Constitución. Con base en lo anterior, esta Sección concluyó que la autonomía fiscal de las entidades territoriales implica que las asambleas departamentales y los concejos municipales y distritales tienen competencia para determinar los elementos de los tributos, siempre que sea ejercida dentro de los límites y los parámetros fijados por el legislador, especialmente por la ley de creación o de autorización del tributo. En este contexto, el artículo 1° de la Ley 122 de 1994 autorizó a la Asamblea Departamental de Antioquia para ordenar la emisión de la Estampilla Universidad de Antioquia de Cara al Tercer Siglo de Labor. En concordancia, el artículo 3 autorizó a esta corporación de elección popular para determinar las características, tarifas y todos los demás asuntos referentes al uso



obligatorio de la estampilla «en las actividades y operaciones que se deban realizar en el Departamento y en los municipios del mismo», y el artículo 5 precisó que la «obligación de adherir y anular la estampilla a que se refiere esta Ley queda a cargo de los funcionarios departamentales y municipales que intervengan en los actos». El legislador utilizó esta misma redacción en la Ley 71 de 1986 (que autorizó la emisión de la Estampilla Pro-Universidad de la Guajira), la Ley 26 de 1990 (que autorizó la emisión de la Estampilla Pro-Universidad del Valle) y la Ley 334 de 1996 (que autorizó la emisión de la Estampilla Universidad de Cartagena). Cuando esta Sala analizó el contenido de estas leyes, concluyó que estos tributos (estampillas) solo se causan cuando un funcionario de la respectiva entidad territorial interviene en el acto gravado. Esta redacción también fue utilizada por el legislador al momento de autorizar la emisión de estampillas que no se destinan a la promoción de universidades públicas, como por ejemplo en la Ley 645 de 2001 (que autorizó la emisión de estampillas en beneficio de hospitales universitarios). La Sala, al analizar el contenido de esta ley, también señaló que la configuración del hecho generador de este tributo requiere necesariamente de la intervención de un funcionario de la entidad territorial en el acto gravado. Por lo anterior, las conclusiones expuestas son extensibles a la Estampilla Universidad de Antioquia de Cara al Tercer Siglo de Labor. Esto significa que, conforme con los artículos 3 y 5 de la Ley 122 de 1994, el tributo se causa por actos gravados emitidos o expedidos en el territorio del Departamento de Antioquia, siempre y cuando intervenga en él un funcionario de la entidad territorial. Debe tenerse en cuenta que el parágrafo del artículo 5 de la Ley 122 de 1994, en su redacción original, estableció que la Asamblea Departamental de Antioquia podía sustituir la estampilla física por otro sistema de recaudo. Sin embargo, esta disposición fue declarada inconstitucional mediante la Sentencia C-873 de 2002 porque constituye una indeterminación de la ley habilitante y porque supone una delegación impositiva contraria al reparto competencial de la Constitución. Debido a lo anterior, el único sistema de recaudo autorizado de la Estampilla Universidad de Antioquia de Cara al Tercer Siglo de Labor es la estampilla física, que debe ser adherida por el funcionario de la entidad territorial que intervenga en el acto gravado. Ahora, el legislador no delimitó cuáles son los actos gravados por la Estampilla Universidad de Antioquia de Cara al Tercer Siglo de Labor, por lo que otorgó un amplio margen a la Asamblea Departamental de Antioquia para su determinación. Empero, el artículo 9 de la Ley 122 de 1994 expresamente autorizó a esta corporación de elección popular para incluir dentro de los hechos y actividades económicas gravadas a «los licores, alcoholes, cervezas y juegos de azar». Lo anterior no significa que dicha corporación pública de elección popular pueda gravar todas las actividades relacionadas con licores, alcoholes, cervezas y juegos de azar, pues esta autorización debe ser interpretada de forma sistemática con los artículos 3 y 5 de la misma Ley 122 de 1994. Por lo anterior, la autorización del artículo 9 solo permite a la Asamblea Departamental de Antioquia gravar con la estampilla a los actos relacionados con licores, alcoholes, cervezas y juegos de azar en los que intervenga uno de sus funcionarios para su expedición o perfeccionamiento, que son los competentes por mandato legal para adherir la respectiva estampilla.

**FUENTE FORMAL:** CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 287 /  
CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 300 / LEY 122 DE 1994 - ARTÍCULO 1 /  
LEY 122 DE 1994 - ARTÍCULO 3 / LEY 122 DE 1994 - ARTÍCULO 3  
PARÁGRAFO / LEY 122 DE 1994 - ARTÍCULO 5 / LEY 122 DE 1994 - ARTÍCULO  
9



**Problema jurídico: ¿Se ajustan a la legalidad los apartes acusados de los artículos 272, 273, 274 (literal a), 275 (literal a), 277 y 278 (literal a) de la Ordenanza 62 del 19 de diciembre de 2014, mediante los cuales la Asamblea del departamento de Antioquia reguló los elementos y el sistema de recaudo de la Estampilla Universidad de Antioquia de Cara al Tercer Siglo de Labor?**

**HECHO GENERADOR DE LA ESTAMPILLA UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA DE CARA AL TERCER SIGLO DE LABOR - Ilegalidad del artículo 273 parcial de la Ordenanza 62 de 2014 al gravar el consumo de licores, vinos, aperitivos y similares sin determinar el acto documental gravado relacionado con licores, vinos, aperitivos y similares, en cuya expedición interviniera un funcionario de la entidad territorial / TORNAGUÍA - Concepto y finalidad. Reiteración de jurisprudencia / LEGALIZACIÓN DE LA TORNAGUÍA - Concepto y finalidad. Reiteración de jurisprudencia / SISTEMA DE RECAUDO DE LA ESTAMPILLA UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA DE CARA AL TERCER SIGLO DE LABOR EN LA ORDENANZA 62 DE 2014 - No está relacionado con la adhesión de una estampilla en las tornaguías emitidas o legalizadas por un funcionario del departamento, sino en la presentación de una declaración / SUJETOS PASIVOS DE LA ESTAMPILLA UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA DE CARA AL TERCER SIGLO DE LABOR - Ilegalidad del artículo 272 parcial de la Ordenanza 62 de 2014 al estar estructurado con base en un hecho generador ilegal / BASE GRAVABLE DE LA ESTAMPILLA UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA DE CARA AL TERCER SIGLO DE LABOR - Ilegalidad del literal a) del artículo 274 de la Ordenanza 62 de 2014 al estar estructurado con base en un hecho generador ilegal / TARIFA DE LA ESTAMPILLA UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA DE CARA AL TERCER SIGLO DE LABOR - Ilegalidad del literal a) del artículo 275 de la Ordenanza 62 de 2014 al estar estructurado con base en un hecho generador ilegal / SISTEMA DE RECAUDO DE LA ESTAMPILLA UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA DE CARA AL TERCER SIGLO DE LABOR - Ilegalidad del artículo 277 parcial de la Ordenanza 62 de 2014 al estar estructurado con base en un hecho generador ilegal / TRANSFERENCIA DEL RECAUDO DE LA ESTAMPILLA UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA DE CARA AL TERCER SIGLO DE LABOR - Ilegalidad del literal a) del artículo 278 de la Ordenanza 62 de 2014 al estar estructurado con base en un hecho generador ilegal / ILEGALIDAD DEL HECHO GENERADOR O HECHO IMPONIBLE DEL TRIBUTO - Efectos jurídicos. Reiteración de jurisprudencia. La declaratoria de nulidad del hecho generador del tributo genera la nulidad de los demás elementos de la obligación fiscal que se estructuren con base en el mismo**

[L]a demanda pretende la nulidad de diferentes disposiciones de la Ordenanza Nro. 62 de 2014, por lo que los cargos de la apelación serán analizados según el contenido de cada uno de ellos. 1.3. El artículo 273 de la Ordenanza Nro. 62 de 2014 regula el hecho generador y, en el aparte acusado, dispone que consiste en «El consumo de licores, vinos, aperitivos y similares en el Departamento de Antioquia». Como fue expuesto, los artículos 3, 5 y 9 de la Ley 122 de 1994 autorizaron gravar con la Estampilla Universidad de Antioquia de Cara al Tercer Siglo de Labor los actos en que intervenga un funcionario de las entidades territoriales y que estén relacionados con licores, alcoholes, cervezas y juegos de azar. Además, no precisó cuáles son los actos objeto del gravamen, por lo que la Asamblea Departamental de Antioquia es la competente para determinar este aspecto del hecho gravable. No obstante, la Ordenanza Nro. 62 de 2014 no identificó ningún



acto como gravado en el aparte transcrito y acusado. Según se observa, se limitó a señalar que está gravado el «consumo» de licores, vinos, aperitivos y similares. El Departamento de Antioquia y el Tribunal afirmaron que la emisión de tornaguías es el acto documental que instrumentaliza el hecho generador de la Estampilla Universidad de Antioquia de Cara al Tercer Siglo de Labor. Al respecto, en un caso similar, esta Sección señaló que la tornaguía es el documento que expide el funcionario competente para autorizar la salida y movilización de los productos gravados con el impuesto al consumo o que sean objeto del monopolio rentístico de licores de una entidad territorial a otra. Mientas que la legalización de la tornaguía es el acto que profiere el funcionario competente de destino para dar fe que la mercancía llegó a su jurisdicción. No obstante, el artículo 273 de la Ordenanza Nro. 62 de 2014 no establece de forma expresa ningún acto gravado, ni siquiera menciona las tornaguías o su legalización. Se reitera que solo indica que el hecho gravable consiste en el «consumo», lo cual no implica la emisión de ningún documento por parte de un funcionario de la entidad territorial. Tampoco es posible afirmar que el acto gravado son las tornaguías al realizar una integración normativa con los demás artículos de la ordenanza. Por el contrario, se observa que los artículos 73, 87 y 277 de la Ordenanza Nro. 62 de 2014 establecen que los importadores, productores, comercializadores y distribuidores de licores, vinos, aperitivos y similares tienen la obligación de declarar y pagar la estampilla en los mismos plazos y condiciones para declarar y pagar el impuesto al consumo y la participación porcentual de los licores objeto de monopolio rentístico. Es decir, que el sistema de recaudo regulado en la ordenanza no está relacionado con la adhesión de una estampilla en las tornaguías emitidas o legalizadas por un funcionario del Departamento de Antioquia, sino en la presentación de una declaración. Con base en lo expuesto, el hecho generador definido en el aparte acusado del artículo 273 de la Ordenanza Nro. 62 de 2014 desconoció los parámetros de la Ley 122 de 1994 porque no determinó un acto documental en el que interviene un funcionario de la entidad territorial y relacionado con licores, alcoholes, cervezas o juegos de azar; sino que gravó el «consumo» de licores, vinos, aperitivos y similares. Ahora, esta Sala declaró la legalidad condicionada de algunas ordenanzas que identifican los actos gravados, pero no señalan que es necesario que intervenga un funcionario de la entidad territorial. Sin embargo, en esta ocasión no es posible adoptar una decisión similar porque el artículo 273 de la Ordenanza Nro. 62 de 2014 no determinó cuál es el acto documental gravado. En este orden, lo expuesto es suficiente para declarar la nulidad de la expresión «El consumo de licores, vinos, aperitivos y similares en el Departamento de Antioquia» del artículo 273 de la Ordenanza Nro. 62 de 2014. 1.4. En cuanto a los demás artículos objeto de controversia, se observa que contienen las siguientes disposiciones: i) el artículo 272 definió a los **sujetos pasivos** de la estampilla incluyendo a los importadores, productores, comercializadores y distribuidores de licores, vinos, aperitivos y similares; ii) el literal a. del artículo 274 determinó la **base gravable** del tributo de acuerdo al precio neto por unidad de licor, vino, aperitivo y similares vendidos en el territorio del departamento; iii) el literal a. del artículo 275 estableció la **tarifa** de la estampilla en el 2% del precio neto de venta por unidad de licores, vinos, aperitivos y similares consumidos en el departamento; iv) el artículo 277 reguló el sistema de **recaudo** de la estampilla; y v) del literal a. del artículo 278 dispuso que lo **recaudado** por concepto de licores, vinos, aperitivos y similares, se transferirá bimestralmente a la Universidad de Antioquia. Como se observa, estas disposiciones regulan el recaudo y los demás elementos del tributo, diferentes al hecho generador, el cual es nulo por los motivos antes expuestos. Esta precisión es importante porque, al estar estructurados con base



en un hecho generador ilegal, también deben ser declarados nulos. Así lo señaló esta Sección en sentencia del 27 de marzo de 2014 (...) Esta postura también ha sido asumida por la Sección en sentencias del 6 de agosto de 2014, del 29 de abril de 2020 y del 8 de octubre de 2020.

**FUENTE FORMAL:** LEY 122 DE 1994 - ARTÍCULO 3 / LEY 122 DE 1994 - ARTÍCULO 5 / LEY 122 DE 1994 - ARTÍCULO 9 / ORDENANZA 62 DE 2014 DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA - ARTÍCULO 73 / ORDENANZA 62 DE 2014 DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA - ARTÍCULO 87 / ORDENANZA 62 DE 2014 DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA - ARTÍCULO 277

**Problema jurídico: ¿Procede la condena en costas en el medio de control de nulidad?**

**CONDENA EN COSTAS EN MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD - Improcedencia**

[N]o procede la condena en costas en esta instancia, por cuanto al ser un proceso de simple nulidad, se está ventilando un interés público, según lo dispone el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

**FUENTE FORMAL:** LEY 1437 DE 2011 (CPACA) - ARTÍCULO 188

**NORMA DEMANDADA:** ORDENANZA 62 DE 2014 (19 de diciembre) DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA - ARTÍCULO 272 (PARCIAL) (Anulado) / ORDENANZA 62 DE 2014 (19 de diciembre) DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA - ARTÍCULO 273 (PARCIAL) (Anulado) / ORDENANZA 62 DE 2014 (19 de diciembre) DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA - ARTÍCULO 274 LITERAL A (Anulado) / ORDENANZA 62 DE 2014 (19 de diciembre) DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA - ARTÍCULO 275 LITERAL A (Anulado) / ORDENANZA 62 DE 2014 (19 de diciembre) DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA - ARTÍCULO 277 (PARCIAL) (Anulado) / ORDENANZA 62 DE 2014 (19 de diciembre) DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA - ARTÍCULO 278 LITERAL A (Anulado)

**CONSEJO DE ESTADO  
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
SECCIÓN CUARTA**

**CONSEJERA PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

**Bogotá, D. C., veinticuatro (24) de marzo dos mil veintidós (2022)**

<b>Referencia</b>	Nulidad
<b>Radicación</b>	05001-23-33-000-2016-02071-01 (25638)
<b>Demandante</b>	CÉSAR SEGUNDO ESCOBAR PINTO
<b>Demandado</b>	DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA



**Temas** Estampilla Universidad de Antioquia de Cara al Tercer Siglo de Labor. Hecho gravable. Alcance de la ley habilitante.

## **SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por César Segundo Escobar Pinto contra la sentencia del 29 de enero de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Cuarta de Oralidad, que decidió:

«**PRIMERO: NEGAR LAS PRETENSIONES DE LA DEMANDA**, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

**SEGUNDO: NO SE IMPONE CONDENA EN COSTAS**, por las razones previamente expuestas.

(...)»<sup>1</sup>.

### **ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA**

La Asamblea Departamental de Antioquia profirió la Ordenanza Nro. 62 del 19 de diciembre de 2014, que estableció el Estatuto de Rentas de esa entidad territorial y reguló la Estampilla Universidad de Antioquia de Cara al Tercer Siglo de Labor. Entre otros aspectos, dispuso lo siguiente (se subrayan los apartes acusados en la demanda de la referencia):

«**ARTÍCULO 272. SUJETO PASIVO.** Los importadores, productores, comercializadores y distribuidores de licores, vinos, aperitivos y similares de origen nacional y extranjero, y todas aquellas personas naturales o jurídicas que realicen el hecho generador.

**ARTÍCULO 273. HECHO GENERADOR.** El consumo de licores, vinos, aperitivos y similares en el Departamento de Antioquia, las facturas por servicios telefónicos prestados por las Empresas departamentales de Antioquia.

**PARÁGRAFO.** El valor de la estampilla está a cargo del sujeto pasivo de la contribución establecida en la presente ordenanza y por tanto no implica cesión de rentas por parte del departamento.

**ARTÍCULO 274. BASE GRAVABLE.** Se determina así:

- a. El precio neto de venta por unidad de licor, vino, aperitivos y similares vendidos en el departamento de Antioquia.
- b. El valor de cada factura en los servicios telefónicos prestados por las Empresas Departamentales de Antioquia.”

**ARTÍCULO 275. TARIFA.**

- a. El 2% del precio neto de venta por unidad en los licores, vinos, aperitivos y similares consumidos en el Departamento de Antioquia.

El precio neto de venta se obtiene descontando al precio de venta fijado por el productor o importador el impuesto al valor agregado (IVA), el impuesto de consumo y demás gravámenes que se establezcan para estos productos.

Las definiciones respecto de alcoholes se regirán por las normas expedidas por el Gobierno Nacional y en la medida que estos las actualicen, cambien, amplíen, modifiquen, introduzcan nuevas, en ese sentido se entenderán incorporadas a este estatuto.

<sup>1</sup> Folio 232 reverso del expediente y página 461 del PDF 2 del índice 2 de SAMAI.



- b. *El 2% del valor de cada factura en los servicios telefónicos prestados por EDATEL o la entidad que haga sus veces, con excepción de la telefonía básica y rural comunitaria.*

PARÁGRAFO. *El valor de la estampilla se determina en pesos enteros.*

(...)

**ARTÍCULO 277. DECLARACIÓN Y PAGO.** *Los importadores, productores, comercializadores y distribuidores de licores, vinos, aperitivos y similares en la jurisdicción del Departamento de Antioquia, están en la obligación de declarar y pagar la Estampilla Universidad de Antioquia en los mismos plazos y condiciones establecidos en la presente Ordenanza para la participación porcentual y/o el impuesto al consumo. Parte del recaudo se destinará a investigaciones y cursos en matemáticas de género.*

**ARTÍCULO 278. TRANSFERENCIA.** *Se realizará de la siguiente forma:*

- a. *La transferencia del valor recaudado por concepto de licores, vinos, aperitivos y similares, se efectuará mediante giro bimestral de la Tesorería General del departamento a la Universidad de Antioquia, el mismo día que corresponda al IVA por licores.*
- b. *El valor que corresponde a la Universidad de Antioquia será (sic) transferidos por EDATEL o la entidad que haga sus veces dentro de los 10 primeros días de cada mes» (subrayado propio).*

## ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN JUDICIAL

En ejercicio del medio de control de nulidad, contemplado en el artículo 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011), César Segundo Escobar Pinto formuló las siguientes pretensiones:

« **Primera.** - *Que se declare la nulidad de los siguientes apartes de la Ordenanza 062 del 19 de diciembre de 2014, expedida por la asamblea departamental de Antioquia:*

- a. *Artículo 272. **Los importadores, productores, comercializadores y distribuidores de licores, vinos, aperitivos y similares de origen nacional y extranjero***
- b. *Artículo 273. **El consumo de licores, vinos, aperitivos y similares en el Departamento de Antioquia***
- c. *Artículo 274. a. **El precio neto por unidad de licor, vino, aperitivos y similares vendidos en el departamento de Antioquia.***
- d. *Artículo 275. a. **El 2% del precio neto de venta por unidad en los licores, vinos, aperitivos y similares consumidos en el Departamento de Antioquia.***

***El precio neto de venta se obtiene descontando al precio de venta fijado por el productor o importador el impuesto al valor agregado (IVA), el impuesto de consumo y demás gravámenes que se establezcan para estos productos.***

***Las definiciones respecto de alcoholes se regirán por las normas expedidas por el Gobierno Nacional y en la medida que estos las actualicen, cambien, amplíen, modifiquen, introduzcan nuevas, en ese sentido se entenderán incorporadas a este estatuto.***

- e. *Artículo 277. **Los importadores, productores, comercializadores y distribuidores de licores, vinos, aperitivos y similares en la jurisdicción del Departamento de Antioquia, están en la obligación de declarar y pagar la estampilla Universidad de Antioquia en los mismos plazos y condiciones establecidos en la presente Ordenanza para la participación porcentual y/o el impuesto al consumo.***
- f. *Artículo 278. a. **La transferencia del valor recaudado por concepto de licores, vinos, aperitivos y similares, se efectuará mediante giro bimestral de la***



**Tesorería General del departamento a la Universidad de Antioquia, el mismo día que corresponda al IVA por licores.**» (negrilla y subrayado del original)<sup>2</sup>.

Para estos efectos, invocó como normas violadas el artículo 214 de la Ley 223 de 1995; los artículos 3 y 5 de la Ley 122 de 1994; el artículo 137 de la Ley 1437 de 2011; y los artículos 62 (numeral 1) y 71 (numeral 5) del Decreto Ley 1222 de 1986 (Código de Régimen Departamental). Los cargos de nulidad se resumen así:

**1. Infracción de la ley que habilitó la emisión de la estampilla.**

El artículo 3 de la Ley 122 de 1994 autorizó a la Asamblea Departamental de Antioquia para que determinara las características de la Estampilla Universidad de Antioquia de Cara al Tercer Siglo de Labor. Para estos efectos, señaló que pueden ser gravadas las actividades y operaciones que hayan sido designadas por la ley como de competencia del Departamento de Antioquia o los municipios en su territorio.

Además, el artículo 5 señaló que la obligación de adherir y anular la estampilla queda a cargo de los funcionarios departamentales y municipales que intervengan en el respectivo acto, por lo que es un tributo de carácter documental.

Con base en normas idénticas a estas, el Consejo de Estado consideró que el hecho generador de este tipo de estampillas se configura solo por la intervención real de un funcionario de la entidad territorial (municipio o departamento) en la operación que se grava con la estampilla, debido al carácter documental de este tributo<sup>3</sup>.

Ahora, la Ordenanza Nro. 62 de 2014 establece que el hecho generador de la Estampilla Universidad de Antioquia de Cara al Tercer Siglo de Labor es el consumo de licor, vinos, aperitivos y similares y en desarrollo de ese hecho establece los demás elementos del tributo. Pero esta actividad no es de carácter documental y en ella no interviene ningún funcionario de la administración departamental o municipal.

De otro lado, la ordenanza acusada no regula la obligación de adherir o anular una estampilla, pues no se dispone cuál es el funcionario competente para esta labor. Es lógico que la Asamblea no regulara este punto, pues implicaría que debe estar presente un funcionario de la entidad territorial en todos los establecimientos que vendan licores, vinos, aperitivos o similares en el Departamento de Antioquia. Sin embargo, la imposibilidad de que esto ocurra no exime a la corporación de elección popular de establecer esta competencia y, por el contrario, demuestra la ilegalidad de las disposiciones acusadas.

Debe tenerse en cuenta que el artículo 5 de la Ley 122 de 1994 no establece una

<sup>2</sup> Folio 12 del cuaderno principal.

<sup>3</sup> El demandante citó las siguientes providencias: i) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 44001-23-31-000-2004-00075-03 (18537). Sentencia del 13 de septiembre del 2012. CP: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez; ii) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 54001-23-31-000-2004-01158-02 (18867). Sentencia del 7 de noviembre de 2012. CP: William Giraldo Giraldo; y iii) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 25000-23-27-000-2009-00085-01 (18744). Sentencia del 12 de marzo de 2012. CP: Martha Teresa Briceño de Valencia.





facultad potestativa en favor del Departamento de Antioquia de adherir o anular la estampilla, sino que se trata de una obligación.

Ahora, el artículo 9 de la Ley 122 de 1994 señaló que dentro de los hechos gravados con la estampilla están los licores, alcoholes, cervezas y juegos de azar. Sin embargo, esto no desvirtúa la naturaleza documental del tributo ni la intervención de un funcionario de la entidad territorial respectiva que adhiera o anule la estampilla. En todo caso, la norma en mención no autorizó gravar el consumo de licores, vinos, aperitivos y similares.

Por lo anterior, la Asamblea Departamental de Antioquia excedió sus competencias porque la Ordenanza Nro. 62 de 2014 dispuso un hecho generador en el que no interviene un funcionario de alguna entidad territorial y que no tiene un carácter documental, pues decidió gravar el consumo de licores, vinos, aperitivos y similares.

## 2. Infracción de prohibiciones legales.

El numeral 1 del artículo 62 del Decreto Ley 1222 de 1986 establece que las asambleas departamentales son competentes para establecer impuestos, pero sin gravar los artículos que son materia de impuestos por la Nación, a menos que una ley expresamente los autorice. En concordancia, el numeral 5 del artículo 71 *ibidem* indica que las asambleas departamentales tienen prohibido imponer gravámenes sobre objetos o industrias gravados por la ley.

Ahora, el artículo 202 de la Ley 223 de 1995 reguló el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares. Entonces, el consumo de estos productos está actualmente gravado por la ley y, por lo tanto, no puede ser objeto de ningún gravamen regulado por la Asamblea Departamental de Antioquia.

Esta interpretación es acorde con la jurisprudencia del Consejo de Estado, que destaca que las asambleas departamentales no pueden gravar bienes o industrias que fueron objeto de tributos regulados por la ley, salvo autorización expresa<sup>4</sup>.

Se reitera que el artículo 9 de la Ley 122 de 1994 no supone una autorización expresa para gravar el consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, sino solo los actos documentales relacionados con su venta o distribución.

Además, el artículo 214 de la Ley 223 de 1995 expresamente prohibió a los departamentos gravar la producción, importación, distribución y venta de los productos gravados con el impuesto al consumo, salvo con el impuesto de industria y comercio. Esta norma es posterior a la autorización del artículo 9 de la Ley 122 de 1994, de tal modo que debe entenderse que fue derogada, según las reglas previstas en el artículo 2 de la Ley 153 de 1887.

Esta última interpretación fue aceptada por el Consejo de Estado respecto al

<sup>4</sup> El demandante citó las siguientes providencias: Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 11208. Sentencia del 7 de diciembre del 2000. CP: Daniel Manrique Guzmán; y ii) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 08001-23-31-000-2002-00975-01 (16089). Sentencia del 4 de junio de 2009. CP: William Giraldo Giraldo.



impuesto al consumo de tabaco, mediante sentencia del 20 de octubre del 2000<sup>5</sup>.

### **Oposición a la demanda**

El Departamento de Antioquia controvertió las pretensiones de la demanda con los siguientes argumentos:

#### **1. Sobre el cumplimiento de la ley habilitante.**

Conforme con los artículos 61 y 63 de la Ley 14 de 1983, el artículo 121 del Decreto Ley 1222 de 1986 y el artículo 336 de la Constitución, los departamentos gozan del monopolio rentístico de los licores.

Actualmente, los artículos 55 a 73 de la Ordenanza Nro. 62 de 2014 permite la comercialización de licores en el territorio del Departamento de Antioquia mediante convenios de intercambio, en los que la entidad territorial percibe un porcentaje de participación. Es por este motivo que el artículo 277 de la Ordenanza dispone que la estampilla debe declararse y pagarse en los mismos plazos y condiciones que la participación porcentual y del impuesto al consumo.

En el caso bajo examen no es aplicable ninguna prohibición a bienes gravados. Por el contrario, el artículo 9 de la Ley 122 de 1994 expresamente autoriza que la Estampilla Universidad de Antioquia de Cara al Tercer Siglo de Labor grave actividades relacionadas con licores, alcoholes, cervezas y juegos de azar. Aunque en estos eventos no interviene un funcionario del departamento, lo cierto es que la entidad territorial ejerce un poder de fiscalización, debido a su participación porcentual en las ganancias obtenidas por la comercialización de estos productos.

No es cierto que el hecho gravable deba tener un carácter documental, pues la ley autoriza que sean gravadas las actividades. Así las cosas, la adhesión o anulación de la estampilla se refiere al control y administración del tributo por parte de los funcionarios de la entidad territorial.

En todo caso, el Consejo de Estado indicó que el impuesto al consumo se causa cuando se entrega el producto en fábrica o en planta para su consumo, por lo que no se requiere del consumo efectivo del producto. Entonces, la obligación tributaria nace sin que sea necesaria la distribución, venta, permuta, donación, etc. Además, indicó que la tornaguía es un parámetro válido para determinar la causación de este impuesto<sup>6</sup>.

La tornaguía es definida como un certificado único nacional, expedido por la administración departamental, mediante el cual autoriza y controla la entrada, salida y movilidad de los productos gravados con el impuesto al consumo.

Entonces, se reitera, esto explica que el artículo 277 de la misma ordenanza indique que la estampilla debe ser declarada y pagada en las mismas condiciones

<sup>5</sup> Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 66001-23-31-000-1999-00521-01 (10691). Sentencia del 20 de octubre del 2000. CP: Daniel Manrique Guzmán.

<sup>6</sup> La entidad citó la siguiente providencia: Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 08001-23-31-000-2007-00976-01 (18963). Sentencia del 28 de septiembre de 2016. CP: Martha Teresa Briceño de Valencia (E).



que el impuesto al consumo, pues la obligación de adherir la estampilla por un funcionario de la entidad territorial se puede materializar en la tornaguía.

El demandante sostuvo que la Ordenanza Nro. 62 de 2014 no reguló o asignó la competencia para adherir las estampillas en ningún funcionario. Pero esto no era necesario porque el artículo 5 de la Ley 122 de 1994 dispuso esa competencia, sin que sea necesaria su reglamentación por una ordenanza para su aplicación.

En todo caso, si se considera que existió una omisión, esto no da lugar a la nulidad de los actos acusados porque existen otros métodos para su cumplimiento. Además, el artículo 5 de la Ordenanza Nro. 62 de 2014 otorga una competencia general a la Secretaría de Hacienda del Departamento de Antioquia para controlar y recaudar los tributos de la entidad territorial.

## **2. Sobre las prohibiciones legales invocadas por el demandante.**

La prohibición del Decreto Ley 1222 de 1986 no es más que la materialización del principio de legalidad en materia tributaria, por lo que las asambleas departamentales no pueden gravar objetos ni industrias sin la previa autorización legal. En este caso, la autorización está prevista en el artículo 9 de la Ley 122 de 1994, pues permite que la estampilla se cobre frente a licores, alcoholes, cervezas y juegos de azar.

En cuanto a la prohibición de la Ley 223 de 1995 a gravar la producción, distribución y venta de los mismos productos gravados con el impuesto al consumo, debe tenerse en cuenta que la Ley 788 de 2002 estableció que los departamentos pueden aplicar a los licores una participación, en desarrollo de su monopolio rentístico. Debido a esto, el Departamento de Antioquia optó por la participación en los artículos 55 a 73 de la Ordenanza Nro. 62 de 2014, por lo que no aplica el impuesto al consumo de licores. En consecuencia, en este caso no opera la prohibición de la Ley 223 de 1995.

Ahora, el impuesto al consumo sí se aplica sobre los vinos, aperitivos y similares en los que el departamento no tiene el monopolio rentístico. Sin embargo, el legislador realizó diversas modificaciones y derogatorias a la Ley 122 de 1994, pero no modificó el artículo 9, lo que demuestra que su intención fue mantener vigente esta habilitación legal.

Finalmente, el artículo 214 de la Ley 223 de 1995 prohíbe gravar la venta, distribución e importación de licores, vinos, aperitivos y similares; no su consumo, que fue gravado por la estampilla.

## **Sentencia apelada**

El Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Cuarta de Oralidad, negó las pretensiones de la demanda con base en las siguientes consideraciones:

### **1. Sobre la infracción de la ley habilitante.**

El artículo 3 de la Ley 122 de 1994 autorizó la emisión de la Estampilla Universidad de Antioquia de Cara al Tercer Siglo de Labor en las actividades y operaciones realizadas en el Departamento de Antioquia. En concordancia, el artículo 273 de la Ordenanza Nro. 62 de 2014 dispuso que el hecho gravable



consiste en el consumo de licores, vinos, aperitivos y similares en el Departamento de Antioquia. Por lo anterior, el factor territorial del tributo se ajustó a lo dispuesto por el legislador.

De otro lado, el artículo 5 de la Ley 122 de 1994 indicó que la obligación de adherir y anular las estampillas está a cargo de los funcionarios departamentales o municipales que intervengan en los actos. Ahora, como lo afirmó la autoridad demandada, en la estructura de la estampilla existe un acto de carácter documental que permite instrumentalizar las actividades que configuran el hecho gravable de la estampilla: la expedición de tornaguías, reguladas en el artículo 20 de la Ordenanza Nro. 62 de 2014.

Es por esto que los artículos 73 (ubicado en el Capítulo II sobre participación porcentual de los licores objeto de monopolio rentístico) y 87 (ubicado en el Título I sobre impuesto al consumo) establecen que los importadores, productores, comercializadores y distribuidores de licores en el territorio del Departamento de Antioquia tienen la obligación de declarar y pagar la Estampilla Universidad de Antioquia en los mismos plazos previstos para declarar y pagar la participación porcentual de los licores objeto de monopolio rentístico o el impuesto al consumo.

En este orden, al analizar las normas que regulan la Estampilla Universidad de Antioquia de forma sistemática con las normas sobre el impuesto al consumo y la participación porcentual de los licores, se puede concluir que la obligación de adherir y anular la estampilla está incluida en el conjunto de actuaciones por medio de las cuales se cobra el tributo.

Además, la intervención de funcionarios de entidades departamentales del artículo 5 de la Ley 122 de 1994 no puede entenderse a las operaciones o actividades gravadas, sino al despliegue de actuaciones con el fin de obtener el debido recaudo del tributo.

## **2. Sobre el desconocimiento de las prohibiciones legales previas.**

El artículo 71 del Decreto Ley 1222 de 1986 prohíbe a las asambleas departamentales gravar objetos o industrias que ya están gravadas por la ley. Sin embargo, la Ley 122 de 1994 es una norma especial y posterior, por lo que tiene aplicación preferente, y expresamente autorizó gravar los licores, alcoholes, cervezas y juegos de azar.

Ahora, desde el año de 1994, la Asamblea Departamental de Antioquia reguló la Estampilla Universidad de Antioquia y definió como hecho generador la venta de licores. En la Ordenanza Nro. 62 de 2014 definió el hecho generador como el consumo de licores, vinos, aperitivos y similares. Sin embargo, la inclusión de la expresión «consumo» no implica una modificación del hecho generador porque, como lo señaló la doctrina<sup>7</sup> y la jurisprudencia<sup>8</sup>, el legislador utiliza esta expresión a pesar de que el hecho gravable real es la venta.

<sup>7</sup> El Tribunal citó al siguiente autor: Ramírez Cardona, Alejandro. Derecho Tributario, Sustancial y Procedimental. Tercera edición. Editorial Temis. Bogotá, 1985.

<sup>8</sup> El Tribunal citó la siguiente providencia: Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 50001-23-31-000-2001-20012-01 (18999). Sentencia del 11 de julio de 2013. CP: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.



De otro lado, el artículo 214 de la Ley 223 de 1995 prohibió gravar el consumo de licores, vinos, aperitivos y similares con cualquier tributo del orden territorial diferente al impuesto de industria y comercio. Pero esta prohibición solo opera hacia el futuro, es decir, desde la expedición de la ley el 20 de diciembre de 1995. En consecuencia, no es aplicable a la Estampilla Universidad de Antioquia de Cara al Tercer Siglo de Labor que fue creada antes de esa fecha, en 1994.

La anterior conclusión se refuerza en que la Ordenanza Nro. 62 de 2014 no derogó las ordenanzas 10 de 1994 y 15 de 2010 que previamente regularon la Estampilla Universidad de Antioquia de Cara al Tercer Siglo de Labor, por lo que puede afirmarse que estaban vigentes hasta ese momento.

### **3. Sobre la condena en costas.**

No procede la condena en costas porque fue ventilado un asunto de interés público.

### **Recurso de apelación**

César Segundo Escobar Pinto presentó recurso de apelación contra la anterior decisión con base en los siguientes argumentos:

#### **1. Sobre la infracción de la ley habilitante.**

El Tribunal negó el primer cargo de nulidad porque mezcló los elementos del impuesto al consumo con el hecho generador de la estampilla para sostener que los funcionarios de las entidades territoriales intervienen en actos para el recaudo del tributo. Sin embargo, esto es inaceptable porque cada tributo tiene elementos independientes y diferenciables, por lo que el perfeccionamiento de uno no puede depender del otro.

Además, el hecho de que los funcionarios de las entidades territoriales realicen actos de recaudo no significa que intervengan en el consumo de los productos. En otras palabras, los funcionarios solo intervienen en las actuaciones que permiten la distribución de los licores, vinos, aperitivos y similares, pero no en su comercialización y consumo. Así las cosas, no pueden mezclarse las actividades del sujeto activo del tributo con la comercialización, venta y consumo de licores.

De otro lado, el Tribunal sostuvo que la tornaguía es el acto documental gravado con la estampilla. Pero esto no es cierto porque así no lo dispuso la ley ni la ordenanza. Así las cosas, es claro que la intención de la Asamblea Departamental de Antioquia es gravar el consumo de licores, vinos, aperitivos y similares con la Estampilla Universidad de Antioquia de Cara al Tercer Siglo de Labor.

El Consejo de Estado<sup>9</sup> precisó que la intervención del funcionario de la entidad territorial debe ser directa en la operación gravada y no simplemente una intervención como sujeto activo. Así las cosas, el Tribunal desconoció la

<sup>9</sup> El apelante citó las siguientes providencias: *i*) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 25000-23-27-000-2009-00085-01 (18744). Sentencia del 12 de marzo de 2012. CP: Martha Teresa Briceño de Valencia; y *ii*) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 54001-23-31-000-2004-01158-02 (18867). Sentencia del 7 de noviembre de 2012. CP: William Giraldo Giraldo.



jurisprudencia cuando afirmó que la obligación de que intervenga un funcionario en la adhesión o anulación de la estampilla no debe entenderse referida a la operación gravada, sino a que despliegue actividades de recaudo.

En este mismo sentido, cuando la Ordenanza Nro. 62 de 2014 dispone que el hecho gravable es el consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, no existe un acto documental susceptible de ser gravado. De esta forma, el Tribunal desconoció la principal característica de las estampillas: que se trata de un gravamen documental<sup>10</sup>.

## 2. Sobre las prohibiciones legales previas.

Como lo señaló el Consejo de Estado<sup>11</sup>, el Decreto Ley 1222 de 1986 establece que las asambleas departamentales no pueden gravar bienes o industrias que fueron objeto de tributos regulados por la ley, salvo autorización expresa. En este sentido, el contenido del artículo 9 de la Ley 122 de 1994 no puede interpretarse como una autorización para gravar el consumo, sino solo actos u operaciones relacionadas con licores, alcoholes, cervezas y juegos de azar.

En el asunto bajo examen, la Asamblea Departamental de Antioquia optó por gravar el consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, hecho que ya había sido gravado por la Ley 223 de 1995. De esta forma, desconoció la prohibición expresa y especial sobre la materia.

De otro lado, el artículo 214 de la Ley 223 de 1995 también estableció una prohibición expresa a los departamentos de gravar la producción, importación, distribución y venta de productos gravados con el impuesto al consumo con otros impuestos, tasas, sobretasas o contribuciones diferentes al impuesto de industria y comercio. Esta norma es posterior, por lo que derogó la autorización del artículo 9 de la Ley 122 de 1994, según lo prevé el artículo 2 de la Ley 153 de 1887.

### Oposición al recurso de apelación

El Departamento de Antioquia guardó silencio dentro del plazo previsto en el numeral 4 del artículo 247 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, modificado por el artículo 67 de la Ley 2080 de 2021.

### Concepto del Ministerio Público

El Ministerio Público guardó silencio en el plazo previsto por el numeral 6 del artículo 247 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, modificado por el artículo 67 de la Ley 2080 de 2021.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

<sup>10</sup> El apelante citó en este punto las siguientes providencias: *i*) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 14527. Sentencia del 5 de octubre de 2006. CP: Ligia López Díaz; y *ii*) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 44001-23-31-000-2004-00075-03 (18537). Sentencia del 13 de septiembre de 2012. CP: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

<sup>11</sup> El demandante citó las siguientes providencias: Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 11208. Sentencia del 7 de diciembre del 2000. CP: Daniel Manrique Guzmán; y *ii*) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 08001-23-31-000-2002-00975-01 (16089). Sentencia del 4 de junio de 2009. CP: William Giraldo Giraldo.



Corresponde a la Sala decidir sobre la legalidad de los artículos 272, 273, 274 (literal a.), 275 (literal a.), 277 y 278 (literal a.) de la Ordenanza Nro. 62 del 19 de diciembre de 2014 proferida por la Asamblea Departamental de Antioquia, que regularon la Estampilla Universidad de Antioquia de Cara al Tercer Siglo de Labor, según los argumentos expuestos en la apelación.

## 1. Sobre el desconocimiento de la ley habilitante.

1.1. El artículo 300 de la Constitución establece que las asambleas departamentales son competentes para decretar los tributos necesarios para el cumplimiento de las funciones departamentales, de conformidad con lo dispuesto en la ley. La Corte Constitucional<sup>12</sup> precisó que esta norma no exige que el Congreso de la República agote la regulación de todos los elementos del tributo, pues esto negaría el derecho que tienen las entidades territoriales de establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones, previsto en el artículo 287 de la Constitución.

Con base en lo anterior, esta Sección<sup>13</sup> concluyó que la autonomía fiscal de las entidades territoriales implica que las asambleas departamentales y los concejos municipales y distritales tienen competencia para determinar los elementos de los tributos, siempre que sea ejercida dentro de los límites y los parámetros fijados por el legislador, especialmente por la ley de creación o de autorización del tributo.

En este contexto, el artículo 1° de la Ley 122 de 1994 autorizó a la Asamblea Departamental de Antioquia para ordenar la emisión de la Estampilla Universidad de Antioquia de Cara al Tercer Siglo de Labor. En concordancia, el artículo 3 autorizó a esta corporación de elección popular para determinar las características, tarifas y todos los demás asuntos referentes al uso obligatorio de la estampilla «en las actividades y operaciones que se deban realizar en el Departamento y en los municipios del mismo», y el artículo 5 precisó que la «obligación de adherir y anular la estampilla a que se refiere esta Ley queda a cargo de los funcionarios departamentales y municipales que intervengan en los actos».

El legislador utilizó esta misma redacción en la Ley 71 de 1986 (que autorizó la emisión de la Estampilla Pro-Universidad de la Guajira), la Ley 26 de 1990 (que autorizó la emisión de la Estampilla Pro-Universidad del Valle) y la Ley 334 de 1996 (que autorizó la emisión de la Estampilla Universidad de Cartagena). Cuando esta Sala analizó el contenido de estas leyes, concluyó que estos tributos (estampillas) solo se causan cuando un funcionario de la respectiva entidad territorial interviene en el acto gravado<sup>14</sup>.

<sup>12</sup> En este sentido ver: *i*) Corte Constitucional. Sentencia C-538 del 18 de julio de 2002. CP: Jaime Araújo Rentería y *ii*) Corte Constitucional. Sentencia C-768 del 23 de septiembre de 2010. MP: Juan Carlos Henao Pérez

<sup>13</sup> En este sentido ver: *i*) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 54001-23-33-000-2012-00082-01 (21189). Sentencia del 23 de agosto de 2018. CP: Stella Jeannette Carvajal Basto; *ii*) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 13001-23-31-000-2007-00346-03 (22674); y *iii*) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 13001-23-33-000-2012-00152-01 (24366). Sentencia del 25 de marzo de 2021. CP: Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>14</sup> En este sentido ver: *i*) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 76001-23-31-000-2009-01014-01 (19387). Sentencia del 10 de septiembre de 2014. CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez; *ii*) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 13001-23-31-000-2007-00346-03 (22674). Sentencia del 29 de abril de 2020. CP: Julio Roberto



Esta redacción también fue utilizada por el legislador al momento de autorizar la emisión de estampillas que no se destinan a la promoción de universidades públicas, como por ejemplo en la Ley 645 de 2001 (que autorizó la emisión de estampillas en beneficio de hospitales universitarios). La Sala, al analizar el contenido de esta ley, también señaló que la configuración del hecho generador de este tributo requiere necesariamente de la intervención de un funcionario de la entidad territorial en el acto gravado<sup>15</sup>.

Por lo anterior, las conclusiones expuestas son extensibles a la Estampilla Universidad de Antioquia de Cara al Tercer Siglo de Labor. Esto significa que, conforme con los artículos 3 y 5 de la Ley 122 de 1994, el tributo se causa por actos gravados emitidos o expedidos en el territorio del Departamento de Antioquia, siempre y cuando intervenga en él un funcionario de la entidad territorial.

Debe tenerse en cuenta que el párrafo del artículo 5 de la Ley 122 de 1994, en su redacción original, estableció que la Asamblea Departamental de Antioquia podía sustituir la estampilla física por otro sistema de recaudo. Sin embargo, esta disposición fue declarada inconstitucional mediante la Sentencia C-873 de 2002<sup>16</sup> porque constituye una indeterminación de la ley habilitante y porque supone una delegación impositiva contraria al reparto competencial de la Constitución. Debido a lo anterior, el único sistema de recaudo autorizado de la Estampilla Universidad de Antioquia de Cara al Tercer Siglo de Labor es la estampilla física, que debe ser adherida por el funcionario de la entidad territorial que intervenga en el acto gravado.

Ahora, el legislador no delimitó cuáles son los actos gravados por la Estampilla Universidad de Antioquia de Cara al Tercer Siglo de Labor, por lo que otorgó un amplio margen a la Asamblea Departamental de Antioquia para su determinación. Empero, el artículo 9 de la Ley 122 de 1994 expresamente autorizó a esta corporación de elección popular para incluir dentro de los hechos y actividades económicas gravadas a «los licores, alcoholes, cervezas y juegos de azar».

Lo anterior no significa que dicha corporación pública de elección popular pueda gravar todas las actividades relacionadas con licores, alcoholes, cervezas y juegos de azar, pues esta autorización debe ser interpretada de forma sistemática con los artículos 3 y 5 de la misma Ley 122 de 1994.

Por lo anterior, la autorización del artículo 9 solo permite a la Asamblea Departamental de Antioquia gravar con la estampilla a los actos relacionados con licores, alcoholes, cervezas y juegos de azar en los que intervenga uno

Piza Rodríguez; y *iii*) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 44001-23-31-000-2011-00132-01 (23100). Sentencia del 25 de junio de 2020. CP: Julio Roberto Piza Rodríguez.

<sup>15</sup> En este sentido ver: Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 63001-23-33-000-2015-00349-01 (23272). Sentencia del 29 de abril de 2020. CP: Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>16</sup> Corte Constitucional. Sentencia C-873 del 15 de octubre de 2002. MP: Alfredo Beltrán Sierra.





de sus funcionarios para su expedición o perfeccionamiento, que son los competentes por mandato legal para adherir la respectiva estampilla<sup>17</sup>.

- 1.2. El Tribunal, en la sentencia apelada, sostuvo que las disposiciones acusadas no desconocen los parámetros fijados por la Ley 122 de 1994 porque: *i)* el legislador expresamente autorizó gravar con la estampilla a los licores, alcoholes, cervezas y juegos de azar; *ii)* la tornaguía es un documento que instrumentaliza la estampilla y *iii)* los funcionarios del departamento intervienen en el recaudo del tributo.

En contraposición, el apelante sostuvo que esta conclusión es errónea porque: *i)* la ley no autorizó gravar el consumo de licores, vinos, aperitivos o similares, como lo indica la ordenanza acusada, sino solo documentos relacionados con ellos; *ii)* la ley y la ordenanza no autorizaron gravar con la estampilla a las tornaguías y, en todo caso, la intención de la Asamblea Departamental de Antioquia fue gravar el consumo de licores, vinos, aperitivos y similares; y *iii)* el Tribunal desconoció la jurisprudencia del Consejo de Estado al sostener que basta con que el funcionario de la entidad territorial intervenga en el recaudo del tributo y no en la emisión del acto gravado.

Ahora, la demanda pretende la nulidad de diferentes disposiciones de la Ordenanza Nro. 62 de 2014, por lo que los cargos de la apelación serán analizados según el contenido de cada uno de ellos.

- 1.3. El artículo 273 de la Ordenanza Nro. 62 de 2014 regula el hecho generador y, en el aparte acusado, dispone que consiste en «*El consumo de licores, vinos, aperitivos y similares en el Departamento de Antioquia*».

Como fue expuesto, los artículos 3, 5 y 9 de la Ley 122 de 1994 autorizaron gravar con la Estampilla Universidad de Antioquia de Cara al Tercer Siglo de Labor los actos en que intervenga un funcionario de las entidades territoriales y que estén relacionados con licores, alcoholes, cervezas y juegos de azar. Además, no precisó cuáles son los actos objeto del gravamen, por lo que la Asamblea Departamental de Antioquia es la competente para determinar este aspecto del hecho gravable.

No obstante, la Ordenanza Nro. 62 de 2014 no identificó ningún acto como gravado en el aparte transcrito y acusado. Según se observa, se limitó a señalar que está gravado el «*consumo*» de licores, vinos, aperitivos y similares.

El Departamento de Antioquia y el Tribunal afirmaron que la emisión de tornaguías es el acto documental que instrumentaliza el hecho generador de la Estampilla Universidad de Antioquia de Cara al Tercer Siglo de Labor.

<sup>17</sup> Esta Sección realizó esta misma interpretación en casos similares. Por ejemplo, en sentencia del 30 de agosto de 2016, se negó la nulidad de una ordenanza que gravó a las tornaguías y las legalizaciones de tornaguías con una estampilla porque, en estos casos, el tributo recayó sobre documentos y no sobre la producción, importación, distribución y venta. Cfr. Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 76001-23-33-000-2013-00954-01 (21632). Sentencia del 30 de agosto de 2016. CP: Martha Teresa Briceño de Valencia



Al respecto, en un caso similar<sup>18</sup>, esta Sección señaló que la tornaguía es el documento que expide el funcionario competente para autorizar la salida y movilización de los productos gravados con el impuesto al consumo o que sean objeto del monopolio rentístico de licores de una entidad territorial a otra. Mientas que la legalización de la tornaguía es el acto que profiere el funcionario competente de destino para dar fe que la mercancía llegó a su jurisdicción.

No obstante, el artículo 273 de la Ordenanza Nro. 62 de 2014 no establece de forma expresa ningún acto gravado, ni siquiera menciona las tornaguías o su legalización. Se reitera que solo indica que el hecho gravable consiste en el «consumo», lo cual no implica la emisión de ningún documento por parte de un funcionario de la entidad territorial.

Tampoco es posible afirmar que el acto gravado son las tornaguías al realizar una integración normativa con los demás artículos de la ordenanza. Por el contrario, se observa que los artículos 73, 87 y 277 de la Ordenanza Nro. 62 de 2014 establecen que los importadores, productores, comercializadores y distribuidores de licores, vinos, aperitivos y similares tienen la obligación de declarar y pagar la estampilla en los mismos plazos y condiciones para declarar y pagar el impuesto al consumo y la participación porcentual de los licores objeto de monopolio rentístico. Es decir, que el sistema de recaudo regulado en la ordenanza no está relacionado con la adhesión de una estampilla en las tornaguías emitidas o legalizadas por un funcionario del Departamento de Antioquia, sino en la presentación de una declaración.

Con base en lo expuesto, el hecho generador definido en el aparte acusado del artículo 273 de la Ordenanza Nro. 62 de 2014 desconoció los parámetros de la Ley 122 de 1994 porque no determinó un acto documental en el que interviene un funcionario de la entidad territorial y relacionado con licores, alcoholes, cervezas o juegos de azar; sino que gravó el «consumo» de licores, vinos, aperitivos y similares.

Ahora, esta Sala declaró la legalidad condicionada de algunas ordenanzas que identifican los actos gravados, pero no señalan que es necesario que intervenga un funcionario de la entidad territorial<sup>19</sup>. Sin embargo, en esta ocasión no es posible adoptar una decisión similar porque el artículo 273 de la Ordenanza Nro. 62 de 2014 no determinó cuál es el acto documental gravado.

En este orden, lo expuesto es suficiente para declarar la nulidad de la expresión «*El consumo de licores, vinos, aperitivos y similares en el Departamento de Antioquia*» del artículo 273 de la Ordenanza Nro. 62 de 2014.

- 1.4. En cuanto a los demás artículos objeto de controversia, se observa que contienen las siguientes disposiciones: *i*) el artículo 272 definió a los **sujetos**

<sup>18</sup> Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 76001-23-33-000-2013-00954-01 (21632). Sentencia del 30 de agosto de 2016. CP: Martha Teresa Briceño de Valencia.

<sup>19</sup> En este sentido ver: Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 13001-23-31-000-2007-00346-03 (22674). Sentencia del 29 de abril de 2020. CP: Julio Roberto Piza Rodríguez.



**pasivos** de la estampilla incluyendo a los importadores, productores, comercializadores y distribuidores de licores, vinos, aperitivos y similares; *ii)* el literal a. del artículo 274 determinó la **base gravable** del tributo de acuerdo al precio neto por unidad de licor, vino, aperitivo y similares vendidos en el territorio del departamento; *iii)* el literal a. del artículo 275 estableció la **tarifa** de la estampilla en el 2% del precio neto de venta por unidad de licores, vinos, aperitivos y similares consumidos en el departamento; *iv)* el artículo 277 reguló el sistema de **recaudo** de la estampilla; y *v)* del literal a. del artículo 278 dispuso que lo **recaudado** por concepto de licores, vinos, aperitivos y similares, se transferirá bimestralmente a la Universidad de Antioquia.

Como se observa, estas disposiciones regulan el recaudo y los demás elementos del tributo, diferentes al hecho generador, el cual es nulo por los motivos antes expuestos. Esta precisión es importante porque, al estar estructurados con base en un hecho generador ilegal, también deben ser declarados nulos. Así lo señaló esta Sección en sentencia del 27 de marzo de 2014, donde se dijo lo siguiente:

*«1.7.2. Ahora bien, entendiendo el hecho generador o imponible como “la situación de hecho, que es indicadora de una capacidad contributiva, y que la ley establece de manera abstracta como situación susceptible de generar la obligación tributaria, de suerte que si se realiza concretamente ese presupuesto fáctico, entonces nace al mundo jurídico la correspondiente obligación fiscal”<sup>20</sup> y reconociendo la importancia que éste tiene, es indudable que los demás elementos del tributo, fijados entorno al mismo, se ven afectados por las falencias, omisiones o errores en las que las asambleas departamentales o los concejos distritales o municipales hayan incurrido en el momento de establecer el tributo en su respectiva jurisdicción.*

*1.7.3. En el caso concreto, es claro que el **sujeto pasivo** de la estampilla tendrá que estar relacionado con las actividades y operaciones señaladas como hecho gravable, la **base gravable** será el valor de los hechos a gravar, es decir, las actividades y operaciones que se deban realizar en los departamentos y municipios, que impliquen la realización de actos en los cuales intervengan funcionarios departamentales y municipales y la **causación** del tributo se surtirá con la realización del hecho generador.*

*1.7.4. Por lo tanto, si es ilegal establecer como hecho generador de la Estampilla Pro Hospital Universitario CARI E.S.E. la expedición de facturas, documentos equivalentes y en general, cualquier documento que soporte ingresos, que expidan las personas naturales y jurídicas y sus asimiladas en desarrollo del ejercicio de actividades industriales, comerciales o de prestación de servicios en jurisdicción del Departamento del Atlántico (art. 3), la misma suerte deben correr los demás elementos del tributo señalados en los artículos 2 (sujeto pasivo), 4 (base gravable) y 6 (causación) de la ordenanza demandada»<sup>21</sup> (negrilla del original y subrayado de la Sala).*

Esta postura también ha sido asumida por la Sección en sentencias del 6 de agosto de 2014<sup>22</sup>, del 29 de abril de 2020<sup>23</sup> y del 8 de octubre de 2020<sup>24</sup>.

<sup>20</sup> C-583 de 1996.

<sup>21</sup> Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 08001-23-31-000-2010-00990-01 (20211). Sentencia del 27 de marzo de 2014. CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

<sup>22</sup> Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 08001-23-31-000-2010-00031-01 (20678). Sentencia del 6 de agosto de 2014. CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

<sup>23</sup> Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 63001-23-33-000-2015-00349-01 (23273). Sentencia del 29 de abril de 2020. CP: Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>24</sup> Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 44001-23-31-000-2012-00072-02 (22687). Sentencia del 8 de octubre de 2020. CP: Julio Roberto Piza Rodríguez (E).



1.5. Lo expuesto es suficiente para revocar la sentencia apelada, sin que sea necesario analizar el segundo cargo de la apelación, relacionado con las prohibiciones legales.

## 2. Sobre la condena en costas.

No procede la condena en costas porque en este proceso de simple nulidad se ventiló un asunto de interés público, según lo establece el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

## 3. Conclusión.

Prosperó el recurso de apelación, por lo que la Sala revocará la sentencia apelada y, en su lugar, declarará la nulidad de las expresiones acusadas de los artículos 272, 273, 274, 275, 277 y 278 de la Ordenanza Nro. 62 de 2014. Además, no habrá condena en costas.

En mérito de lo expuesto, **el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta**, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

## FALLA

1. **Revocar** la sentencia de primera instancia proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Cuarta de Oralidad, el 29 de enero de 2021.
2. **Declarar** la nulidad parcial de los artículos 272, 273, 274, 275, 277 y 278 de la Ordenanza Nro. 62 de 2014, en los apartes que se subrayan a continuación:

*«ARTÍCULO 272. SUJETO PASIVO. Los importadores, productores, comercializadores y distribuidores de licores, vinos, aperitivos y similares de origen nacional y extranjero, y todas aquellas personas naturales o jurídicas que realicen el hecho generador.*

*ARTÍCULO 273. HECHO GENERADOR. El consumo de licores, vinos, aperitivos y similares en el Departamento de Antioquia, las facturas por servicios telefónicos prestados por las Empresas departamentales de Antioquia.*

*PARÁGRAFO. El valor de la estampilla está a cargo del sujeto pasivo de la contribución establecida en la presente ordenanza y por tanto no implica cesión de rentas por parte del departamento.*

*ARTÍCULO 274. BASE GRAVABLE. Se determina así:*

- a. *El precio neto de venta por unidad de licor, vino, aperitivos y similares vendidos en el departamento de Antioquia.*
- b. *El valor de cada factura en los servicios telefónicos prestados por las Empresas Departamentales de Antioquia.”*

*ARTÍCULO 275. TARIFA.*

- a. *El 2% del precio neto de venta por unidad en los licores, vinos, aperitivos y similares consumidos en el Departamento de Antioquia.*

*El precio neto de venta se obtiene descontando al precio de venta fijado por el productor o importador el impuesto al valor agregado (IVA), el impuesto de consumo y demás gravámenes que se establezcan para estos productos.*



Las definiciones respecto de alcoholes se regirán por las normas expedidas por el Gobierno Nacional y en la medida que estos las actualicen, cambien, amplíen, modifiquen, introduzcan nuevas, en ese sentido se entenderán incorporadas a este estatuto.

- b. El 2% del valor de cada factura en los servicios telefónicos prestados por EDATEL o la entidad que haga sus veces, con excepción de la telefonía básica y rural comunitaria.

PARÁGRAFO. El valor de la estampilla se determina en pesos enteros.

(...)

ARTÍCULO 277. DECLARACIÓN Y PAGO. Los importadores, productores, comercializadores y distribuidores de licores, vinos, aperitivos y similares en la jurisdicción del Departamento de Antioquia, están en la obligación de declarar y pagar la estampilla Universidad de Antioquia en los mismos plazos y condiciones establecidos en la presente Ordenanza para la participación porcentual y/o el impuesto al consumo. Parte del recaudo se destinará a investigaciones y cursos en matemáticas de género.

ARTÍCULO 278. TRANSFERENCIA. Se realizará de la siguiente forma:

- c. La transferencia del valor recaudado por concepto de licores, vinos, aperitivos y similares, se efectuará mediante giro bimestral de la Tesorería General del departamento a la Universidad de Antioquia, el mismo día que corresponda al IVA por licores.
- d. El valor que corresponde a la Universidad de Antioquia será (sic) transferidos por EDATEL o la entidad que haga sus veces dentro de los 10 primeros días de cada mes».

3. Sin condena en costas.

**Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase** el expediente al tribunal de origen. **Cúmplase.**

La anterior providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**

Presidente  
Aclaro el voto

(Firmado electrónicamente)

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

(Firmado electrónicamente)

**MILTON CHAVES GARCÍA**

(Firmado electrónicamente)

**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

**ACLARACIÓN DE VOTO / ESTAMPILLA UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA DE CARA AL TERCER SIGLO DE LABOR - Constitucionalidad. Sentencia C-873 de la Corte Constitucional. Cosa juzgada constitucional / PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA - Alcance. La ley no solo debe crear el tributo territorial, sino también establecer y delimitar el hecho gravado con el mismo (aspecto material del elemento objetivo del hecho imponible) / LEY DE CREACIÓN DE LA ESTAMPILLA UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA DE CARA AL TERCER SIGLO DE LABOR - No delimitó propiamente los elementos esenciales del hecho gravado con el tributo / HECHO GENERADOR DE LA ESTAMPILLA UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA DE CARA AL TERCER SIGLO**



**DE LABOR – Generalidad. Las notas distintivas del hecho generador de la estampilla contenidas en el artículo 3 de la Ley 222 de 1994 se reducen a descripciones en extremo generales que no permiten identificar los datos mínimos o esenciales del hecho generador / HECHO GENERADOR DE LA ESTAMPILLA UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA DE CARA AL TERCER SIGLO DE LABOR - Facultad impositiva departamental. Dado el excesivo margen de configuración normativa que la Ley 122 de 1994 le confirió a la asamblea departamental, fue esta la que en últimas estableció todos los elementos que definen el hecho imponible del tributo**

En el proceso de la referencia, la Sala estudió la legalidad de los artículos 272 a 275, 277 y 278 de la Ordenanza nro. 64 de 2014, proferida por la Asamblea Departamental de Antioquia, los cuales establecen los elementos del hecho generador de la estampilla Universidad de Antioquia de Cara al Tercer Siglo de Labor. La Sala anuló parcialmente las normas acusadas por cuanto juzgó que desconocieron los parámetros del hecho imponible que delimitó la ley de creación del mencionado tributo. Aunque comparto la decisión adoptada por la Sala, estimo pertinente plantear unas cuestiones jurídicas adicionales, por vía de la presente aclaración de voto. La Corte Constitucional en la Sentencia C-873 de 2002 (MP: Alfredo Beltrán Sierra) concluyó que el tributo acusado era acorde con la Constitución, en la medida en que la ley que lo creó (Ley 122 de 1994, artículo 1.º) preceptuó de manera general el marco jurídico dentro del cual la asamblea departamental debía desarrollarlo normativamente. En consecuencia, sobre ese asunto existe cosa juzgada constitucional. No obstante, sin desconocer tal carácter de cosa juzgada, ni sus efectos, me permito aclarar que, de conformidad con el criterio fijado por la misma Corte en la sentencia C-035 de 2009 (MP: Marco Gerardo Monroy Cabra), acogido por esta Sección (sentencia del 09 de julio de 2002, exp. 16544, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia), la ley no solo debe crear el tributo territorial, sino que debe establecer y delimitar el hecho gravado con el mismo (i.e. el aspecto material del elemento objetivo del hecho imponible), en pro de salvaguardar las exigencias del artículo 338 constitucional. A la luz de la anterior premisa, cabe apreciar que la disposición legal que estableció la estampilla Universidad de Antioquia de Cara al Tercer Siglo de Labor no delimitó propiamente los elementos esenciales del hecho gravado con ese tributo. En concreto, y en atención a lo preceptuado por el artículo 3.º de dicha ley, las notas distintivas del hecho generador previsto por el legislador se reducen a descripciones en extremo generales, tales como, que la asamblea reglamentará el uso obligatorio de la estampilla en «actividades y operaciones que se deban realizar en el Departamento y en los municipios del mismo», de manera que no es posible identificar en la ley los datos mínimos o esenciales del hecho generador. Consecuentemente, dado el excesivo margen de configuración normativa que confirió la Ley 122 de 1994 a la ordenanza departamental, fue esta la que en últimas definió todos los elementos que definen el hecho imponible del tributo debatido.

**FUENTE FORMAL: CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 338 / LEY 122 DE 1994 - ARTÍCULO 1 / LEY 122 DE 1994 - ARTÍCULO 3**

**CONSEJO DE ESTADO  
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
SECCIÓN CUARTA**



## ACLARACIÓN DE VOTO

**Referencia:** Nulidad

**Radicación:** 05001-23-33-000-2016-02071-01 (25638)

**Demandante:** César Segundo Escobar Pinto

En el proceso de la referencia, la Sala estudió la legalidad de los artículos 272 a 275, 277 y 278 de la Ordenanza nro. 64 de 2014, proferida por la Asamblea Departamental de Antioquia, los cuales establecen los elementos del hecho generador de la estampilla Universidad de Antioquia de Cara al Tercer Siglo de Labor. La Sala anuló parcialmente las normas acusadas por cuanto juzgó que desconocieron los parámetros del hecho imponible que delimitó la ley de creación del mencionado tributo. Aunque comparto la decisión adoptada por la Sala, estimo pertinente plantear unas cuestiones jurídicas adicionales, por vía de la presente aclaración de voto. La Corte Constitucional en la Sentencia C-873 de 2002 (MP: Alfredo Beltrán Sierra) concluyó que el tributo acusado era acorde con la Constitución, en la medida en que la ley que lo creó (Ley 122 de 1994, artículo 1.º) preceptuó de manera general el marco jurídico dentro del cual la asamblea departamental debía desarrollarlo normativamente. En consecuencia, sobre ese asunto existe cosa juzgada constitucional. No obstante, sin desconocer tal carácter de cosa juzgada, ni sus efectos, me permito aclarar que, de conformidad con el criterio fijado por la misma Corte en la sentencia C-035 de 2009 (MP: Marco Gerardo Monroy Cabra), acogido por esta Sección (sentencia del 09 de julio de 2002, exp. 16544, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia), la ley no solo debe crear el tributo territorial, sino que debe establecer y delimitar el hecho gravado con el mismo (i.e. el aspecto material del elemento objetivo del hecho imponible), en pro de salvaguardar las exigencias del artículo 338 constitucional. A la luz de la anterior premisa, cabe apreciar que la disposición legal que estableció la estampilla Universidad de Antioquia de Cara al Tercer Siglo de Labor no delimitó propiamente los elementos esenciales del hecho gravado con ese tributo. En concreto, y en atención a lo preceptuado por el artículo 3.º de dicha ley, las notas distintivas del hecho generador previsto por el legislador se reducen a descripciones en extremo generales, tales como, que la asamblea reglamentará el uso obligatorio de la estampilla en «actividades y operaciones que se deban realizar en el Departamento y en los municipios del mismo», de manera que no es posible identificar en la ley los datos mínimos o esenciales del hecho generador. Consecuentemente, dado el excesivo margen de configuración normativa que confirió la Ley 122 de 1994 a la ordenanza departamental, fue esta la que en últimas definió todos los elementos que definen el hecho imponible del tributo debatido.

Atentamente,

(Firmado electrónicamente)  
**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**



---

Radicado: 05001-23-33-000-2016-02071-01 (25638)  
Demandante: César Segundo Escobar Pinto

