

REPÚBLICA DE COLOMBIA



CORTE CONSTITUCIONAL

AUTO

Ref.: Expediente D-13762

Asunto: Demanda de inconstitucionalidad
contra el Estatuto Tributario

Demandantes:
Vivian Newman Pont y otros

Magistrado Sustanciador:
Luis Guillermo Guerrero Pérez

Bogotá D.C., veintiuno (21) de julio de dos mil veinte (2020)

El suscrito Magistrado Sustanciador en el proceso de la referencia, en uso de sus facultades constitucionales y legales, en particular de aquella que le concede el artículo 6° del Decreto 2067 de 1991, profiere el presente auto con fundamento en las siguientes

CONSIDERACIONES

1. Los demandantes y las disposiciones demandadas

El 26 de mayo de 2020¹, los ciudadanos Vivian Newman Pont, Rodrigo Uprimny Yepes, Luis Jorge Garay Salamanca, Jorge Enrique Espitia Zamora, Clara Leonor Ramírez Gómez, Leopoldo Fergusson Talero, María Margarita Zuleta González, Salomón Kalmanovitz Krauter, Víctor Javier Saavedra Mercado, María Fernanda Valdés Valencia, Amaranto de Jesús Daniels Puello, Carlos Julio Salgado Araméndez, Consuelo Corredor Martínez, Jorge Iván González Borrero, Juan Camilo Cárdenas Campo, Valentina Rozo Ángel, Fernando Antonio del Niño Jesús Barberi Gómez, Astrid Martínez Ortiz, Catalina Botero Marino, Mauricio García Villegas, Esteban Hoyos Ceballos,

¹ Luego de haberse hecho el reparto, esta demanda fue remitida el 6 de julio de 2020, por medio de correo electrónico, al suscrito magistrado sustanciador.

Andrés Abel Rodríguez Villabona, Magdalena Correa Henao, Maryluz Barragán González, Mauricio Albarracín Caballero, Alejandro Rodríguez Llach y Alejandro Jiménez Ospina, presentaron demanda de inconstitucionalidad contra *“la integralidad del Decreto 624 de 1989, por el cual se expide el Estatuto Tributario, junto con las leyes y decretos leyes que lo hayan modificado”*.

2. La demanda

En un acápite preliminar los ciudadanos demandantes hacen un conjunto de consideraciones orientadas a explicar la pertinencia de la demanda en la presente coyuntura de crisis por la pandemia COVID-19, en las que, entre otras cosas, se pone de presente que la justicia constitucional, en medio de una de las crisis sanitarias y socioeconómicas más agudas en la historia del país, tiene, además, ahora, *“... una carga enorme de trabajo, pues debe controlar, en condiciones laborales difíciles, debido al aislamiento social, decenas de complejos decretos dictados al amparo del estado de emergencia”*. Concluyen que, pese a lo anterior, contrariamente a lo que habían pensado inicialmente, *“... hoy es el mejor momento para presentar la demanda y enfrentar este grave problema estructural, que es la falta de progresividad del sistema tributario, que viola el principio constitucional de progresividad tributaria y reproduce y acentúa nuestras agudas desigualdades sociales, con lo cual también desconoce el artículo 13 de la carta, que ordena que las autoridades deben esforzarse porque la igualdad sea real y efectiva.”* Y agregan que ello obedece a dos razones: 1) *“porque las crisis son a veces la única oportunidad para que una sociedad tenga la energía suficiente para tomar decisiones difíciles, como sería esta reforma estructural de nuestro sistema tributario, como lo han planteado los economistas políticos Drazen y Grilli”*; y 2) *“porque esta demanda, si es acogida por la Corte, permitirá que el Congreso y el Gobierno enfoquen el manejo económico de la presente crisis con criterios de justicia distributiva y de progresividad tributaria, que no sólo armonicen nuestro sistema tributario con los principios constitucionales sino que además eviten que la crisis incremente la desigualdad y la pobreza.”*

La demanda como tal se centra en la consideración conforme a la cual el conjunto normativo demandado es incompatible con los principios en los que se funda el sistema tributario, previstos en el artículo 363 de la Constitución, en especial, con el principio de progresividad. Al desconocerse estos principios, se sostiene que la normatividad demandada resulta, además, incompatible con las normas previstas en los artículos 1, 13 y 95.9 de la Constitución; 2 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, en adelante PIDESC; y 1 del Protocolo Adicional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos en materia de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, o *“Protocolo de San Salvador”*, en adelante PSS.

Antes de desarrollar la argumentación, en la demanda se hacen dos importantes precisiones: 1) su objeto es el sistema tributario analizado en su conjunto, como está plasmado en el Estatuto Tributario, y no un tributo en concreto, por tanto, *“más allá de plantear una discusión sobre la progresividad o no de un tributo*

determinado o de una decisión legislativa en materia tributaria, el análisis que aquí se presenta es del sistema como un todo normativo”; y 2) si bien la demanda pretende que se declare inexecutable dicho estatuto, solicita que esta declaración se haga con efectos diferidos, por un término de dos años, que podría prorrogarse una vez, por otros dos años², pues reconoce que sin esta modulación de los efectos en el tiempo, la decisión “*sería catastrófica y conduciría a una situación constitucionalmente peor que la actual*”. Para una adecuada comprensión del alcance de la demanda, conviene transcribir en su integridad sus pretensiones, así:

“PRIMERO. *Declare INEXEQUIBLE el Decreto 624 de 1989 – Estatuto Tributario – y todas las leyes o normas con fuerza de ley que lo hayan modificado.*

SEGUNDO. *DIFIERA los efectos de la inexecutable por dos años, prorrogables por otros dos años, siempre que al momento de cumplimiento del primer plazo el Congreso de la República acredite que está discutiendo un proyecto de Estatuto Tributario con las características señaladas en el numeral siguiente del presente petitorio.*

TERCERO. *EXHORTE al Congreso de la República a que durante el término en que la inexecutable del Decreto 624 de 1989 se encuentre diferida, expida un nuevo Estatuto Tributario acorde con los principios de progresividad, equidad y eficiencia, y respetando el principio de deliberación pública propio del procedimiento legislativo.*

CUARTO. *Que ORDENE la creación de una Comisión de Expertos para el seguimiento al exhorto realizado al Congreso de la República. Dicha comisión debe tener como objetivo tanto asesorar al legislativo en el diseño del nuevo Estatuto Tributario como hacerle seguimiento al mismo luego de implementado, con el fin de revisar si cumple con los mandatos de progresividad, equidad y eficiencia. La Comisión deberá tener una vigencia mínima de diez años, sesionar por lo menos dos veces al mes y tener una estructura tripartita, conformada por delegados del Gobierno Nacional, la sociedad civil y el Ministerio Público, con una secretaría técnica encargada a una organización internacional multilateral. Dicha comisión podrá trabajar en conjunto con el equipo de auditoría creado en el artículo 118 de la Ley 1943 de 2018, pero manteniendo su independencia.*

QUINTO. *Que la Corte ESTABLEZCA un mecanismo de seguimiento para asegurar el respeto del principio de deliberación pública en la aprobación del nuevo sistema tributario.”*

La amplia discusión antedicha, que se plantea respecto del sistema tributario como un todo normativo, propone una demostración empírica sobre su no progresividad, a partir de unos indicadores, a los que se califica como contundentes. En este contexto, los argumentos se presentan conforme a una estructura de silogismo. La premisa mayor es la de que el sistema tributario debe respetar, en tanto son su fundamento, los principios de equidad, eficiencia y progresividad. La premisa menor es la de que el conjunto normativo demandado no respeta dichos principios, en especial, el de progresividad, lo que pretende mostrarse a partir de un análisis empírico. La conclusión es la de que, al no respetar tales principios, el estatuto tributario es inconstitucional.

² A juicio de los demandantes, la posibilidad de la prórroga dependería de que se demuestre, al momento de cumplirse el término inicial, que “*está en trámite un proyecto de Estatuto Tributario*”.

Antes de dar cuenta del desarrollo del silogismo, conviene advertir que la propia demanda es consciente de la dificultad que implica usar o valerse de argumentos empíricos para discutir la constitucionalidad de normas en el control abstracto de constitucionalidad³. Ponen de presente los demandantes que, a partir de una caracterización del control de constitucionalidad abstracto, es posible concluir, como regla general, la inadmisibilidad de argumentos empíricos, pero añaden que, de manera excepcional, la jurisprudencia, en determinados supuestos, ha admitido ese tipo de argumentos.

Así, la demanda muestra que en la jurisprudencia de la Corte Constitucional ha habido algunos casos excepcionales en los cuales se ha flexibilizado la antedicha regla, para considerar que en ellos es viable -la demanda agrega que también necesario, legítimo y deseable- abordar el debate constitucional abstracto sobre la base de análisis, datos y argumentos empíricos. Estos casos se organizan en tres grupos, que la demanda describe así: “(i) disposiciones a las que se les aplica un estándar de constitucionalidad que depende de una verificación de condiciones empíricas determinadas; (ii) regulaciones que en abstracto parecen ajustarse a la Constitución, pero que se tornan inconstitucionales por sus efectos prácticos y, (iii) disposiciones que contienen elementos normativos adoptados por el legislador a partir de alguna valoración empírica.”

En el primer grupo están aquellos casos en los cuales lo fáctico y lo jurídico son inescindibles en el análisis de constitucionalidad abstracto⁴. Como ejemplos se citan los casos que corresponden al control de constitucionalidad de los decretos que declaran estados de excepción y un caso referido a tributos, en el cual fue necesario determinar si la arena, el cascajo y la piedra eran o no recursos naturales renovables.

En el segundo grupo están aquellos casos en los que, vistos solamente en abstracto, puede parecer que la norma legal es compatible con la Carta, pero que, advertidos sus efectos prácticos, vinculados al diseño normativo y que resultan de su debida aplicación, se encuentra que hay una contradicción con la norma superior⁵. Como ejemplos se citan el caso de las normas sobre intermediación de las administradoras del régimen subsidiado en salud, el de las normas del UPAC, la del aumento de la edad mínima para acceder a la pensión de vejez y la del requisito obligatorio de agotar la conciliación extrajudicial para acceder a la justicia ordinaria laboral.

En el tercer grupo están aquellos casos en los cuales el legislador adopta elementos normativos a partir de valoraciones empíricas⁶. Como ejemplos se citan casos en los cuales la controversia se ha centrado en definiciones específicas de fenómenos como habitante de calle o el lenguaje de señas.

³ A esta cuestión se dedica una sección completa de la demanda, la cuarta.

⁴ Para ilustrar su dicho, la demanda alude a las Sentencias C-004 de 1992, C-556 de 1992, C-221 de 1997, C-070 de 2009, C-216 de 2011.

⁵ Para ilustrar su dicho, la demanda alude a las Sentencias C-126 de 1995, C-160 de 1999, C-383 de 1999, C-1489 de 2000, C-540 de 2008.

⁶ Para ilustrar su dicho, la demanda alude a las Sentencias C-128 de 2002, C-385 de 2014.

La demanda señala que este caso tiene semejanzas con los dos primeros grupos de hipótesis antedichos. Respecto del primer grupo de casos, afirma que *“no es posible llevar a cabo una evaluación sobre la progresividad de un sistema tributario y, por lo tanto, su adhesión al artículo 363 de la Constitución, si no se revisa que (i) grave diferencialmente a las personas de ingresos más altos respecto de las de ingresos más bajos, de manera que las primeras paguen más de manera relativa que las segundas y, (ii) modifique positivamente la situación de desigualdad de quienes tienen ingresos bajos frente a quienes tienen ingresos altos”*. Respecto del segundo grupo de casos, afirma que *“se trata de una regulación que en abstracto podría ajustarse a la Constitución pero que cuando se analiza su efecto práctico sí es posible encontrar un problema de inconstitucionalidad: el sistema no cumple con el mandato de progresividad consagrado en la Constitución”*. Bajo este presupuesto, la discusión sobre si el sistema tributario, que se concreta en el Estatuto Tributario, no cumple con el mandato concreto de progresividad, con fundamento en argumentos empíricos, debe admitirse y resolverse de fondo.

Al desarrollar el silogismo en la demanda se tiene que, en cuanto a la premisa mayor, se destaca que hay seis principios constitucionales relevantes para el sistema tributario⁷, previstos en los artículos 338 y 363 de la Carta. Estos principios deben considerarse a partir de la cláusula del Estado Social y Democrático de Derecho y el cometido de la búsqueda de la igualdad efectiva de todas las personas (art. 1 y 13 CP), sobre la base de que ellas contribuirán a financiar los gastos del Estado de modo justo y equitativo (art. 95.9 CP). En este contexto, cobra sentido el deber de destinar el máximo de los recursos disponibles para la plena realización de los Derechos Económicos, Sociales y Culturales, en adelante DESC, conforme al PIDESC y al PSS. Respecto del principio constitucional de progresividad, también denominado de equidad vertical, se anota que él se concreta en el mandato de gravar de manera diferente a las personas en atención a su capacidad de pago.

En cuanto a la premisa menor, el análisis empírico empieza por distinguir entre tributos directos e indirectos, para destacar que en los segundos no es relevante el nivel de ingresos o riqueza de los contribuyentes. En seguida muestra, con fundamento en información del año 2017, que en Colombia la mayor parte de los ingresos tributarios proviene de tributos indirectos que, si bien han disminuido en su participación dentro del total de los ingresos, son en todo caso superiores a los del promedio de la OCDE⁸. En este análisis se funda la conclusión de que, *“el sistema tributario colombiano depende en una porción importante de impuestos que no tienen consideración alguna por la obligación de gravar de forma diferencial relativa a los ingresos, es decir, por el cumplimiento del deber de progresividad”*.

En seguida, se alude a las metodologías aplicadas por la DIAN para medir la progresividad del sistema tributario: la progresión marginal y la progresión promedio, las cuales se describen y critican en la demanda, en la medida en que

⁷ Estos principios son: el de legalidad, el de certeza, el de irretroactividad, el de equidad, el de eficiencia y el de progresividad.

⁸ 40.9% en Colombia y 32% OCDE.

ellas “no logran una medición conjunta del grado de progresividad de un tributo en todo el recorrido de la base gravable, ni del sistema tributario en su conjunto”. Por ello, se propone como metodología alternativa, una que examina los índices de progresividad, asociada a la consideración del índice o coeficiente Gini. Con esta base, se afirma que un sistema tributario progresivo debería disminuir el índice Gini de los ingresos luego de impuestos y transferencias, lo cual no ocurre en Colombia, porque el índice antes y después de impuestos es “prácticamente el mismo”, como se muestra con la información disponible hasta el año 2017. En esta circunstancia se funda el principal elemento empírico, para soportar la premisa. Se agrega que esta falta de progresividad no puede justificarse en otros principios, como el de eficiencia, pues en esto la situación de Colombia es inferior a la de la OCDE⁹, o como el de equidad horizontal, dadas las diferencias de tributación entre los contribuyentes de diferentes sectores económicos.

Por último, se afirma que la última reforma tributaria, contenida en la Ley 2010 de 2019 no corrige la falta de progresividad, equidad y eficiencia del Estatuto Tributario, por no tener una vocación estructural. Si bien se reconoce que tiene algunas medidas progresivas, se señala que al mantenerse los beneficios tributarios y los regímenes especiales la situación histórica descrita no se corrige.

3. Consideración preliminar sobre la demanda

3.1. No corresponde a la Corte Constitucional, para efectos de decidir sobre la admisión o inadmisión de una demanda, hacer consideraciones sobre su oportunidad o conveniencia, ni incorporar a dicha decisión apreciaciones relacionadas con las complejidades operativas, o de carga de trabajo, que la demanda pueda implicar para el tribunal. Sin embargo, dado que los demandantes estimaron necesario hacer un conjunto de consideraciones sobre el particular, el suscrito magistrado estima prudente hacer algunas precisiones al respecto, en la medida en que éstas pueden contribuir al análisis y a explicar la decisión que habrá de tomarse en esta providencia.

3.2. En ese contexto cabe advertir que la controversia planteada por los demandantes genera un problema de asimetría en la consideración pública de los complejos y sensibles asuntos en torno a los cuales giran sus pretensiones. Así se tiene que los demandantes forman un conjunto amplio de personas, entre las cuales se cuentan destacados juristas y economistas, como puede constatarse en las notas de pie de página que acompañan al nombre de cada uno de ellos, en las que se advierte, además de su condición de ciudadanos, sus títulos académicos y sus áreas de desempeño profesional. Como lo advierte la propia demanda, ella es el producto de un juicioso y detenido estudio, sobre la base de una significativa revisión de fuentes bibliográficas que se consideran relevantes, de las cuales algunas de ellas, de autoría de algunos de los ciudadanos demandantes, incluso no han sido todavía publicadas. En ella se plantean problemas muy complejos y de muy distinta índole. En lo

⁹ 9.9% más baja que el promedio.

estrictamente constitucional, además del cargo que se formula de manera expresa contra el Estatuto Tributario, la demanda genera importantes cuestiones sobre la naturaleza y alcance del control abstracto de constitucionalidad, sobre la competencia de la Corte Constitucional y sobre el modo en que puede incorporarse la dimensión empírica a los juicios de constitucionalidad. La demanda también suscita interrogantes en torno a 1) la posibilidad de someter al Congreso de la República a la asesoría obligatoria y a la supervisión, para establecer el cumplimiento de sus deberes constitucionales, por una comisión externa que, además, duraría en sus funciones al menos diez años; 2) a la competencia de la Corte Constitucional para ordenar la creación de dicho órgano y para fijarle sus competencias y atribuciones; y 3) a quién y cómo se resolvería el eventual conflicto que surgiría si el Congreso decide apartarse de dicha asesoría o hacer lo contrario a lo que dicha asesoría recomienda. En una dimensión más amplia, pero también relevante en lo constitucional, la demanda exige abordar asuntos que tocan con la política fiscal, la manera como la misma, además de con los principios que rigen el sistema tributario, se relaciona con otros postulados y objetivos constitucionales, como el desarrollo, el empleo o la superación de la pobreza, y, en un sentido más específico, sobre la manera como debe entenderse el sistema tributario a efectos de la aplicación de los principios contenidos en el artículo 363 de la Constitución.

3.3. En vista de los problemas indicados, el debate propuesto tiene una enorme significación, pues no sólo se circunscribe al cargo planteado en la demanda, sino que implica o podría implicar una reconfiguración del modelo de control de constitucionalidad y del debate de temas económicos, políticos y sociales, que pretende canalizarse por el estrecho cauce de proceso de constitucionalidad, previsto, al menos en principio para otro tipo de controversias y sujeto, por consiguiente, a un conjunto de limitaciones espacio temporales de carácter tanto procesal como sustantivo.

Por su propia naturaleza, el proceso constitucional tiene, en su régimen jurídico, espacios limitados para la participación, con restricciones temporales, etapas preclusivas, escenarios especializados jurídicamente, que, si bien no excluye la consideración de otras disciplinas, no incluyen de manera expresa la vinculación de expertos en ellas. De hecho, los espacios de interlocución con otras disciplinas constituyen la excepción en los procesos de constitucionalidad abstracta.

De este modo, por ejemplo, en la temprana etapa procesal de admisión de la demanda en la que nos encontramos, no se contempla ninguna oportunidad para la participación ciudadana, no obstante que, en general, pero de manera especial en este caso, constituye una etapa crucial para la configuración del proceso, e incluso, para predeterminedar su resultado, al punto que, en criterio de los demandantes, aceptadas en el auto admisorio las premisas a partir de las cuales construyen su pretensión, el resultado ineludiblemente debe ser la inconstitucionalidad del conjunto normativo demandado.

De este modo, no solo resulta problemática la demanda en función de las preocupaciones preliminares esbozadas por los demandantes, sino que, además, plantea la pretensión de trasladar, con una serie de ajustes procesales y conceptuales indispensables, el debate que corresponde adelantar en los espacios de deliberación política, al escenario jurídico y judicial del control de constitucionalidad abstracto.

En anotaciones que cabe aplicar a esta eventualidad R. Zippelius, en su tratado de Teoría del Estado, aludía al concepto de función adecuada al órgano, para señalar que las constituciones contemplan distintos órganos y distintos escenarios para el desarrollo de las diferentes funciones del Estado, y que hay una correspondencia, por mandato constitucional, entre ese diseño y la distribución de competencias¹⁰. La complejidad de la pretensión teórica que subyace a la demanda, se hace evidente al poner a la Corte Constitucional a decidir, en un estrecho margen temporal, en medio de condiciones adversas, por una recarga inusual de asuntos, derivada del estado de emergencia económica, social y ecológica, y con las limitaciones propias de la situación de aislamiento, sobre asuntos de tal entidad y sin que sea posible agotar con suficiencia, el debate público necesario sobre asuntos que claramente desbordan el marco de la vía procesal intentada, en tanto que, como se expondrá más adelante, incorporan la necesidad de adelantar complejos ejercicios de ponderación para lo cual, en principio son competentes otras instancias que, precisamente, permiten un mejor ejercicio deliberativo y la opción por las distintas alternativas disponibles en el marco de la Constitución. A este asunto se volverá al analizar en concreto las pretensiones planteadas por los demandantes.

3.4. Como se acaba de señalar, entonces, no se ha previsto, en el diseño del proceso constitucional, para esta etapa, un espacio deliberativo, ni siquiera dentro del propia Corte, porque la decisión, en principio, debe adoptarse por el magistrado a quien le ha sido repartido el asunto. Ese es, sin embargo, el diseño constitucional existente y a él debe atenerse el suscrito magistrado para proseguir con el análisis de admisibilidad de la demanda.

4. Requisitos de la demanda de inconstitucionalidad

4.1. El Decreto 2067 de 1991, “*Por el cual se dicta el régimen procedimental de los juicios y actuaciones que deban surtirse ante la Corte Constitucional*”, prevé, en sus artículos 2 y 6, los requisitos que debe cumplir una demanda de inconstitucionalidad.

En el artículo 2 se advierte que la demanda debe presentarse por escrito y en duplicado y en su contenido se debe 1) señalar las normas demandadas y transcribirlas o adjuntar un ejemplar de su publicación oficial; 2) señalar las normas constitucionales que se estiman infringidas; 3) presentar las razones por

¹⁰ Ver, Reinhold Zippelius, *Teoría General del Estado*, § 14. La traducción al castellano de esta obra fue hecha por Héctor Fix-Fierro y se publicó por el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Autónoma de México en 1985.

las cuales dichas normas se consideran violadas; 4) si se trata de la existencia de un vicio en el proceso de formación de la norma, se debe, además, indicar el trámite previsto en la Constitución para expedir el acto demandado y el modo en el cual éste fue desconocido; y 5) dar cuenta de la razón por la cual la Corte Constitucional es competente para conocer de la demanda.

En el artículo 6 se señala que, además de los anteriores requisitos, la demanda debe incluir las normas que deberían ser demandadas para que el fallo no sea en sí mismo inocuo.

4.2. La condición conforme a la cual la demanda, por una parte, debe identificar las disposiciones demandadas, transcribirlas o adjuntar un ejemplar de su publicación oficial, y, por otra, debe expresar las razones por las cuales se considera que aquellas infringen determinados preceptos constitucionales, da cuenta de la naturaleza del juicio de constitucionalidad, que consiste en la controversia de tipo normativo, que surge de la pretendida oposición entre las disposiciones demandadas y la Constitución.

El control de constitucionalidad abstracto, en el constitucionalismo moderno, a partir de la decisión de la Corte Suprema de los Estados Unidos en el caso *Marbury v. Madison*¹¹, consiste, en esencia, en una confrontación normativa entre la Constitución y una norma de inferior rango y jerarquía¹². El constitucionalismo colombiano, a partir del Acto Legislativo 03 de 1910 y la propia Constitución de 1991, son fieles a dicha esencia, como puede constatarse tanto en la formulación del principio de supremacía de la Constitución en el artículo 4 de la Carta como en la regulación de las competencias de la Corte Constitucional, en los estrictos y precisos términos previstos en el artículo 241 *ibidem*.

El presupuesto normativo es insoslayable en el control abstracto de constitucionalidad, en la medida en que sin él es imposible establecer un juicio de compatibilidad entre la Constitución y una norma de inferior rango y jerarquía. En algunas ocasiones, como ocurre, por ejemplo, en procesos en los que se cuestiona el proceso de formación de la norma demandada, suele resultar necesario considerar tanto los hechos como las pruebas, para llegar a verificar si en la práctica se cumplió o no con los requisitos previstos para tal propósito. Por otra parte, en materia de control abstracto de constitucionalidad, la regla es la de que los argumentos empíricos son inadmisibles, por carecer de pertinencia. Sólo de manera excepcional, y siempre y cuando haya un presupuesto normativo, es posible que los argumentos empíricos puedan tener cabida en un debate de confrontación normativa, como el que corresponde a dicho control.

¹¹ 5 U.S. 137 (1803)

¹² En el caso *Marbury v. Madison*, se confronta, justamente, la norma constitucional que prevé las competencias de la Corte Suprema de Justicia, con la competencia atribuida a este tribunal en la *Judicial Act* de 1789, para concluir que esta última es incompatible con la primera y, por tanto, que resulta inconstitucional y que, de contera, la Corte no tiene competencia para pronunciarse de fondo en el caso.

4.3. En cuanto al requisito de presentar las razones por las cuales se consideran violadas las normas constitucionales, la doctrina pacífica y reiterada de este tribunal es la de que dichas razones deben satisfacer unas condiciones mínimas para que sea posible realizar el control de constitucionalidad¹³. Estas condiciones mínimas¹⁴ consisten en que las razones de la violación deben ser *(i) claras*, esto es, cuando la acusación formulada por el actor es comprensible y de fácil entendimiento; *(ii) ciertas*, si la acusación recae directamente sobre el contenido de la disposición demandada y no sobre una proposición jurídica inferida o deducida por el actor; *(iii) específicas*, en cuanto se defina o se muestre en forma diáfana la manera como la norma demandada vulnera la Carta Política; *(iv) pertinentes*, cuando se utilizan argumentos de naturaleza *estrictamente* constitucional y no razones de orden legal, personal, doctrinal o de simple conveniencia; y *(v) suficientes*, en la medida en que la acusación contenga todos los elementos fácticos y probatorios que devienen necesarios para adelantar el juicio de inconstitucionalidad, de forma que suscite por lo menos una sospecha o duda mínima sobre la constitucionalidad del precepto, esto es: *“plantear al menos un cargo concreto de inconstitucionalidad¹⁵ que satisfaga dichas condiciones mínimas, es decir, debe proponer una verdadera controversia de raigambre constitucional”¹⁶*.

5. Verificación de los requisitos

5.1. Los demandantes son conscientes de las dificultades que genera su demanda. Por ello, dedican un acápite completo a estudiar lo que denominan *“el problema metodológico”*, que consiste en *“la posibilidad de usar argumentos empíricos para discutir la constitucionalidad de normas en el control constitucional abstracto”*.

De seguirse la regla general sobre la exclusión de los argumentos empíricos la demanda debería inadmitirse. Ante esta posibilidad, los demandantes argumentan la existencia en la jurisprudencia constitucional de tres tipos de excepciones a esta regla, con la pretensión de que su demanda pueda enmarcarse en los dos primeros tipos de excepciones.

5.2. Puntualiza este magistrado que la aproximación metodológica que plantean los demandantes remite a la discusión sobre la admisibilidad de incorporar argumentos empíricos al juicio de constitucionalidad, pero no implica la posibilidad de sustituir el juicio normativo propio del control abstracto, por uno íntegramente empírico. Es en ese sentido que cabe entender los tres conjuntos de precedentes sobre la excepción a la inadmisibilidad de los argumentos empíricos a los que aluden los demandantes, tal como se explica a continuación.

5.2.1. En cuanto hace al primer escenario de argumentación empírica a que aluden los demandantes se tiene que en algunos casos el análisis fáctico y el

¹³ Ver, entre otras, las Sentencias C-980 de 2005 y C-501 de 2014.

¹⁴ Ver, entre otras, las Sentencias C-1052 de 2001 y C-1115 de 2004.

¹⁵ Ver, entre otras, las Sentencias C-236 de 1997, C-447 de 1997, C-426 de 2002 y C-170 de 2004.

¹⁶ Ver, entre otras, las Sentencias C-509 de 1996, C-237 de 1997, C-447 de 1997 y C-426 de 2002.

análisis jurídico son inescindibles en el control de constitucionalidad abstracto. Como ejemplos de este escenario, la demanda trae los casos que corresponden al control de constitucionalidad de los decretos que declaran estados de excepción y un caso referido a tributos, en el cual fue necesario determinar si la arena, el cascajo y la piedra eran o no recursos naturales renovables.

5.2.1.1. En el caso de los estados de excepción es claro que el juicio de constitucionalidad tiene una estructura típicamente normativa, sin perjuicio de la incorporación del presupuesto fáctico.

La incorporación de ese presupuesto, que no estuvo exenta de controversia teórica, resuelta de manera temprana con la expedición de la Constitución de 1991, implica que la Corte debe juzgar la constitucionalidad del decreto por medio del cual se declara un estado de excepción verificando la materialización en el caso concreto de los presupuestos fácticos previstos en la Constitución.

Así se tiene, por ejemplo, que, de acuerdo con el artículo 215 de la Constitución *“Cuando sobrevengan hechos distintos de los previstos en los artículos 212 y 213 que perturben o amenacen perturbar en forma grave e inminente el orden económico, social y ecológico del país, o que constituyan grave calamidad pública, podrá el Presidente, con la firma de todos los ministros, declarar el Estado de Emergencia por períodos hasta de treinta días en cada caso, que sumados no podrán exceder de noventa días en el año calendario.”*

Así, una disposición constitucional tiene un específico presupuesto fáctico que contiene una condición ineludible para que el Presidente de la República pueda declarar el estado de emergencia.

De este modo, por ejemplo, cuando en la Sentencia C-004 de 1992 la Corte declaró la constitucionalidad del Decreto 333 de febrero 24 de 1992, por el cual se declaró el Estado de Emergencia Social, lo hizo a partir de la consideración de que la norma declaratoria cumplía los presupuestos fácticos previstos en la Constitución para el efecto. En aquella oportunidad el Ministerio Público, en su intervención expresó que del hecho de que la Constitución otorgue al Congreso el control político sobre el decreto de emergencia y sobre los que con fundamento en él se expidan, no se infiere que la Corte Constitucional esté inhabilitada para ejercer el control integral que la Carta le ha atribuido. A su juicio, el simple control político no es suficiente, pues éste se traduce en un juicio de *“conveniencia y oportunidad”*. El control jurídico que la Carta ha encomendado a la Corte Constitucional, por el contrario, *“...se relaciona con un problema de adecuación y conexidad y, particularmente, en lo que respecta al decreto que declara la emergencia, con unos requisitos de fondo y forma que hacen que su utilización no sea discrecional sino reglada por ambos aspectos...”*.

Para explicar el alcance del control que estaba llamada a ejercer, la Corte expresó que *“las diferentes situaciones de anormalidad que constituyen el presupuesto objetivo de la declaratoria del estado de emergencia, no son*

*definibles en abstracto apriorísticamente, pues el constituyente ha utilizado fórmulas o conceptos jurídicos indeterminados que sólo resultan determinables frente al respectivo evento concreto, tales como **hecho que perturbe o amenace perturbar en forma grave e inminente el orden económico, o la noción de grave calamidad pública.***”

Prosiguió la Corte señalando que la “... consagración constitucional de los hechos constitutivos de las causales de la emergencia, bajo la forma de conceptos jurídicos indeterminados -pero determinables frente a cada caso- significa que el juicio subyacente al decreto declaratorio de la misma, en cuanto hace a la verificación de uno de tales hechos no es de tipo discrecional, como referido a la oportunidad y conveniencia, sino cognoscitivo y, por lo tanto, interpretativo.”

Es claro que ello presupone un análisis empírico, pero así mismo es claro que tal análisis está referido a la verificación de que una disposición específica, el decreto declaratorio del estado de emergencia, satisface un presupuesto fáctico expresamente exigido por la Constitución.

5.2.1.2. En la Sentencia C-221 de 1997, al juzgar la constitucionalidad del literal a) del artículo 233 del decreto 1333 de 1986, que facultaba a los concejos municipales a crear el impuesto de extracción de arena, cascajo y piedra del lecho de los cauces de los ríos y arroyos, la Corte se vio en la necesidad de decretar y practicar pruebas para establecer si dichos bienes eran o no recursos naturales renovables, pues de no serlo, el definir dicha extracción como impuesto no resultaba constitucionalmente legítimo, ya que dicha extracción y, en general, su explotación está sujeta al régimen constitucional de las regalías. Claramente se está también ante un caso en el cual la Constitución tiene un presupuesto fáctico que determina el régimen jurídico al que se encuentran sujetos determinados bienes. La valoración fáctica y los argumentos empíricos están precisamente encaminadas a establecer si la disposición demandada se aparta de esos presupuestos fácticos contenidos en la Constitución, al disponer para ciertos bienes un régimen jurídico distinto al que les correspondería de acuerdo con la Constitución, en atención a su caracterización como recursos naturales no renovables.

5.2.2. El segundo escenario de argumentación empírica remite a aquellos casos en los que, si se ven las normas en abstracto, puede parecer que son compatibles con la Constitución, pero que, vistas en sus efectos prácticos, vinculados al diseño normativo y que resultan de su debida aplicación, se encuentra que hay una contradicción con ella. Como ejemplos de este escenario se citan el caso de las normas sobre intermediación de las administradoras del régimen subsidiado en salud, el de las normas del UPAC, la del aumento de la edad mínima para acceder a la pensión de vejez y la del requisito obligatorio de agotar la conciliación extrajudicial para acceder a la justicia ordinaria laboral. Cabe anotar que tales supuestos tampoco implican abandonar el juicio normativo.

5.2.2.1. En la Sentencia C-160 de 1999, para declarar inexecutable los artículos 68, 82, 85 y 87 de la Ley 446 de 1998, se decretaron y practicaron pruebas, con el objeto de establecer las ventajas y desventajas de la conciliación prejudicial en materia laboral, desde el punto de vista fáctico y jurídico, y la decisión se fundó en que estas normas no eran proporcionales, razonables y necesarias, en vista de las siguientes circunstancias: 1) no se cuenta con medios materiales y personales suficientes para atender las peticiones de conciliación; 2) no se especifica con claridad cuáles son los conflictos conciliables y los no conciliables; 3) no se define, para conflictos en los que haga parte el Estado si además de agotar la vía gubernativa, se requiere agotar la conciliación como requisito de procedibilidad; 4) no se precisa que la petición de conciliación interrumpe la prescripción de la acción; y 5) no se determina un tiempo preciso para intentar la conciliación, expirado el cual las partes tienen libertad para acceder a la jurisdicción. Ninguna de estas circunstancias es ajena al juicio normativo. Sólo la primera de ellas se funda en las pruebas decretadas y practicadas, pero no se deriva de un análisis empírico general, sino que tiene un desarrollo preciso respecto de la norma juzgada, que resulta útil y complementario, pero no único y central, para efectos de declarar su inexecutable.

5.2.2.2. En la Sentencia C-383 de 1999, para declarar inexecutable la expresión que vinculaba la determinación de la Unidad Adquisitiva de Poder Adquisitivo Constante UPAC al comportamiento de la tasa de interés, la Corte no apeló a evidencias empíricas, sino a dos premisas de una naturaleza distinta: una premisa estrictamente normativa derivada del artículo 51 de la Carta Política, según la cual el Estado debe diseñar sistemas adecuados de financiación de vivienda a largo plazo, y otra de naturaleza conceptual, sobre la diferenciación entre la actualización de la moneda y el rendimiento del dinero. A juicio de la Corte, con la metodología dispuesta en la norma demandada, el UPAC estaría vinculado al rendimiento del dinero y no a la actualización del valor adquisitivo de la moneda, y este referente sería contrario a la naturaleza de los procesos de adquisición de vivienda mediante financiación a largo plazo, que apuntan a que se preserve el valor real de los recursos entregados para adquirir el inmueble: *“el artículo 16 de la Ley 31 de 1992 (...) implica que la corrección monetaria se realice incluyendo en ella la variación de las tasas de interés en el mercado financiero, lo cual conduce a que se introduzca para el efecto un nuevo factor, el del rendimiento del dinero, es decir, los réditos que este produce, que resulta ajeno a la actualización del valor adquisitivo de la moneda, pues, como se saben, son cosas distintas el dinero y el precio que se paga por su utilización, el cual se determina por las tasas de interés (...) incluir como factor de la actualización del valor de la deuda el de la variación de las tasas de interés en la economía, se incurre en un desbordamiento de la obligación inicial, pues así resulta que aquella se aumenta no sólo para conservar el mismo poder adquisitivo, sino con un excedente que, por ello destruye el equilibrio entre lo que se debía inicialmente y lo que se paga efectivamente, que, precisamente por esa razón, aparece como contrario a la equidad y la justicia como fines supremos del Derecho, es decir opuesto a la "vigencia de un orden justo", como lo ordena el artículo 2° de la Constitución.*

5.2.2.3. En la Sentencia C-1489 de 2000 el juicio estuvo referido al impacto que un específico contenido normativo generaba sobre los costos de la atención en salud. Así, una disposición concreta, en razón de su contenido específico, si bien considerada en abstracto no es inconstitucional, si lo es en función del impacto específico que genera sobre bienes y servicios directamente asociados con ese contenido normativo. En otras palabras, es el contenido normativo objeto de examen el que provoca alteraciones fácticas en consideración de las cuales cabe declarar su inconstitucionalidad.

5.2.2.4. En la Sentencia C-540 de 2008 se declaró la exequibilidad de algunas disposiciones que establecían una diferenciación entre hombres y mujeres con respecto a la edad de jubilación. La decisión de este tribunal de declarar ajustada al artículo 13 de la Constitución Política se fundó en la articulación de premisas empíricas y normativas: por un lado, la Corte evidenció el fenómeno de la menor participación de la mujer en el mercado laboral y de las mayores dificultades para acceder y permanecer en el mismo por factores como la maternidad, sus roles en el cuidado del hogar e incluso los imaginarios sociales sobre la aptitud de la mujer para el desarrollo de algunas labores. Esta consideración empírica que da cuenta de un fenómeno social, fue articulada con una consideración normativa sobre la relevancia constitucional de esta diferenciación en materia pensional, de cara al derecho a la igualdad material: dado que el acceso a la pensión de jubilación depende de los aportes efectuados en la vida laboral de las personas, y dado que en general las mujeres enfrentan mayores dificultades para construir su vida laboral, esta diferencia fáctica es constitucionalmente relevante frente al derecho a la igualdad material, y justifica el trato diferenciado en la edad de pensionamiento.

5.3. La demanda no satisface el presupuesto de proponer una controversia de carácter normativo.

5.3.1. Pese a que la demanda pretende inscribirse en uno o varios de los anteriores supuestos exceptivos a la inadmisibilidad de los argumentos empíricos, en realidad no lo logra, porque, en contraste con la naturaleza del control de constitucionalidad, no construye un argumento normativo que se soporte con argumentos empíricos, sino que prescinde del ingrediente normativo, para proponer una controversia exclusivamente empírica, tal como se muestra a continuación.

5.3.1.1. Una primera consideración en esa dirección tiene que ver con que en la demanda se prescinde del análisis de los contenidos normativos demandados para mostrar de qué manera se apartan del presupuesto normativo previsto en la Constitución, sino que el análisis se circunscribe al resultado que, en criterio de los demandantes, produce el Estatuto Tributario en su conjunto en términos de progresividad, equidad y eficiencia.

Así, lo que se analiza, a partir de una serie de instrumentos empíricos, es un resultado, que se atribuye al Estatuto Tributario, sobre la distribución del ingreso, o la concentración del recaudo tributario en impuestos que por definición no son progresivos, y que incluso han sido considerados regresivos. Pero el juicio de contradicción que se propone se construye por la oposición de ese resultado con la Constitución, sin que pueda hacerse una trasposición a los elementos normativos de base. Y ello es así por una segunda consideración, que se aborda a continuación.

5.3.1.2. Los demandantes pretenden mostrar que el resultado que acreditan mediante instrumentos y argumentos empíricos es atribuible al sistema tributario en su conjunto, pero no incluyen ninguna consideración orientada a mostrar la manera como los contenidos normativos demandados inciden en ese resultado. O, dicho de otra manera, no muestran como ese resultado es atribuible a un determinado contenido normativo y que ese contenido es, por esa razón inconstitucional, sin que quepa un ejercicio de ponderación sobre su incorporación al sistema y su interrelación con otros objetivos constitucionales.

5.3.1.3. De este modo, no obstante que el presupuesto conceptual de la demanda es el de que se trata de hacer un análisis sistémico del Estatuto Tributario, se echa de menos en el texto una aproximación de esa naturaleza, que dé cuenta de todos los tributos que integran el sistema, de las reglas que los gobiernan, de la manera como se interrelacionan entre sí, o si contribuyen o no a disminuir la progresividad del sistema, y en caso afirmativo si tal disminución puede avalarse constitucionalmente en un ejercicio de ponderación con otros principios, valores, objetivos y mandatos constitucionales, con los cuales el sistema tributario interactúa de manera ineludible. Ello permitiría que, establecida la falta de progresividad del sistema en su conjunto, se pudiesen identificar los contenidos normativos que son determinantes de ese resultado y si, en cada caso, tienen o no validez constitucional. Así a la ausencia de un análisis sistémico se suma la unidimensionalidad de la aproximación, que no tiene en cuenta que una afectación de la progresividad del sistema no es *per se* una condición que conduzca a la inconstitucionalidad de la disposición de la que se deriva tal afectación, como la propia Corte ha establecido al declarar la exequibilidad de normas tributarias que en sí mismas no tienen carácter progresivo, pero que, sin embargo, se ha considerado ajustadas a la Constitución.

5.3.1.4. En la medida en que se prescinde del ingrediente normativo, no es posible mostrar de qué manera una disposición normativa produce un resultado contrario a la Constitución. Se hacen a título ilustrativo consideraciones aisladas, a partir de conclusiones que se extraen de presupuestos facticos, que, sin embargo, no necesariamente tienen una lectura unívoca. Así, por ejemplo, para mostrar cómo el resultado de ausencia de progresividad es atribuible al sistema tributario como tal, muestran el peso excepcionalmente alto en Colombia que en el recaudo tributario tienen los impuestos indirectos. Sin embargo, (i) no cuestionan la constitucionalidad *per se* de los impuestos indirectos ni (ii) acreditan que esa composición del recaudo es atribuible a elementos normativos del sistema tributario, sin que pueda, al menos

parcialmente estar asociada, por ejemplo, a fenómenos como la muy elevada informalidad de la economía o la incidencia de las economías ilícitas en la actividad económica, fenómeno que puede reflejarse en el recaudo por impuestos indirectos, pero que no dan lugar a gravámenes directos. Tampoco se hace un análisis que integre la totalidad de los tributos.

5.3.1.5. En la medida en que se omite el ingrediente normativo, y la constitucionalidad pretende derivarse de manera inmediata de un resultado que se aspira haber acreditado empíricamente, la demanda no permite incorporar a la controversia la consideración de otros ingredientes constitucionalmente previstos y que, de ordinario, en materia tributaria, han hecho necesario un ejercicio de ponderación. De hecho, tradicionalmente se ha entendido que los cambios en el Índice de Gini antes y después de impuestos son multifactoriales, y dependen de múltiples variables como el comportamiento y los ciclos económicos, el nivel del desempleo, el trabajo informal o tipo y los niveles de evasión. Ante este panorama, la hipótesis explicativa sobre la correlación entre el diseño del sistema tributario y el comportamiento del Índice de Gini hacía imprescindible establecer de manera expresa el vínculo entre el modelo impositivo y los cambios en la distribución de los ingresos y la riqueza.

5.4. Los demandantes fundamentan su aproximación en la circunstancia de que la Corte ha planteado que no es posible medir la progresividad caso a caso, sino que se está ante un principio que se predica del sistema tributario en su conjunto. Pero de ese planteamiento de la Corte, que debe examinarse a la luz de los elementos de contexto que condujeron al mismo, no se sigue que sea posible canalizar por la vía del control abstracto de constitucionalidad una controversia sobre el sistema tributario considerado como un todo, prescindiendo de consideraciones normativas.

5.4.1. Así, la demanda dice apoyarse en el hecho de que la Corte haya expresado que el juicio de la progresividad del sistema no puede hacerse tributo por tributo, sino que debe predicarse del sistema en su conjunto, hace que la única manera de hacer control constitucional al mandato de progresividad es demandando todo el Estatuto Tributario. Sin embargo, no está justificada la conclusión, conforme a la cual, a partir de lo expresado por la Corte, sea posible demandar el sistema en su conjunto y de que quepa realizar un examen de las características propuestas en sede de control abstracto de constitucionalidad.

5.4.2. En las sentencias citadas por los demandantes no se concluye que deba demandarse el sistema tributario en su conjunto, y que, por consiguiente, sea posible que la Corte aborde un debate de esas características, esto es, no referido a contenidos normativos específicos, sino a un conjunto abierto e indeterminado de disposiciones que en conjunto integran lo que se ha denominado Sistema Tributario, y que se enuncian con la referencia al Estatuto Tributario y a las normas que lo modifiquen, sin perjuicio de que se acompañe como anexo copia de todas ellas.

5.4.2.1. En la Sentencia C-100 de 2014, si bien la Corte afirmó que la valoración debe hacerse del sistema tributario en su conjunto, no lo hizo para

excluir la posibilidad de examinar determinados tributos a la luz del referido principio, sino para poner de presente la manera como debe cumplirse el análisis. Así, la Corte señaló las condiciones en las que es posible encontrar una contradicción de un tributo específico con el principio de progresividad. Dijo la Corte: *“La jurisprudencia ha establecido que la progresividad es un principio exigible del sistema. No obstante, esto no implica que dicho principio sea ajeno al control constitucional de determinados impuestos individualmente considerados, o de elementos singulares integrantes del ordenamiento tributario, ni que sea inaplicable a los tributos indirectos, sino que al examinar la constitucionalidad de cada uno de estos componentes, a la luz del principio de progresividad, las preguntas que debe hacerse el juez deben apuntar a definir: (i) si el mencionado tributo o elemento podría aportar al sistema una dosis de manifiesta regresividad, (ii) si desconoce el derecho al mínimo vital y (iii) si como instrumento fiscal incorpora una limitación irrazonable en el principio de progresividad (CP art 363). En caso de que así sea, el tributo o precepto tributario acarrearía consecuencias de regresividad para el sistema, que lo harían inconstitucional.”*

En esa sentencia, en la que la Corte encontró que el artículo 48 de la Ley 1607 de 2012 no violaba el principio de progresividad tributaria (CP art. 363), en la medida en que, por su configuración misma, y por el contexto en el cual se insertaba, no aportaba una dosis de manifiesta regresividad al sistema, también puso de presente que en una ocasión anterior la Corte había declarado la inexecutable de una disposición tributaria, precisamente por contravenir, entre otras previsiones constitucionales, el principio de progresividad tributaria. Así, dijo la Corte, en la sentencia C-776 de 2003, se concluyó que el artículo 116 de la Ley 788 de 2002 violaba *“de manera manifiesta los principios de progresividad y de equidad que rigen el sistema tributario interpretados armónicamente con el derecho al mínimo vital en un Estado Social de Derecho”*, razón por la cual se declaró su inexecutable.

5.4.2.2. En la sentencia C-643 de 2002, la Corte, si bien manifestó que los principios previsto en el artículo 363 de la Constitución se predicen del sistema en su conjunto, puso de presente que *“... del hecho que al legislador no le sea exigible un mismo tratamiento legal para situaciones diferentes, no se sigue que se halle habilitado para configurar de cualquier manera el sistema de determinación y recaudo del impuesto de renta a cargo de los contribuyentes que son trabajadores independientes y que se hallan eximidos del deber formal de declarar. Esto es así en cuanto el legislador deberá obrar respetando el efecto vinculante de los valores, principios y derechos establecidos por el constituyente y, en particular, el conjunto de principios a través de los cuales la Carta racionaliza el poder de configuración normativa en materia tributaria.”* Agregó la Corte que como el deber del legislador *“... es configurar un sistema tributario que en conjunto, respete y desarrolle los principios constitucionales, no se puede desconocer el diferente mecanismo de determinación y recaudo del impuesto a la renta establecido para los contribuyentes no declarantes que son trabajadores independientes y hacerlo desconociendo las particularidades implícitas en la actividad económica generadora de la renta; ignorando las implicaciones que ellas tienen en el*

diseño del sistema de determinación y recaudo del impuesto a la renta y complementarios y, mucho menos, teniendo en cuenta únicamente situaciones aisladamente consideradas y no el sistema tributario en su conjunto. Esto es así porque la legitimidad o ilegitimidad constitucional de un sistema tributario se determina ponderando los diversos elementos que lo componen pero no aislándolos y desarticulándolos. Por ello, como las normas demandadas no discriminan ni a los no declarantes asalariados ni a los no declarantes independientes, sino que a unos y otros los somete a un sistema de determinación y recaudo del impuesto de renta que varía en atención a las diversas situaciones en que se hallan, tales normas se muestran razonables y proporcionadas pues realizan los principios de equidad, progresividad y eficacia.”

Los anteriores apartados jurisprudenciales dan cuenta de que la Corte no ha señalado que el análisis de constitucionalidad deba hacerse del sistema tributario en su conjunto, sino que lo que ha expresado es que para el análisis de disposiciones específicas de carácter tributario es preciso tener en cuenta que los principios que de acuerdo con la Constitución informan el sistema tributario, se predicán de éste en su conjunto, y que, por consiguiente, el análisis de cada una de las disposiciones que lo integran debe partir de esa premisa. Pero claramente la Corte no ha excluido la posibilidad de examinar disposiciones tributarias a la luz de esos principios, entre los cuales se encuentra el de progresividad, al punto que, incluso, ha declarado la inexecutable de determinadas disposiciones tributarias, por resultar contrarias al principio de progresividad.

5.5. De esta suerte, acogiendo la terminología de la propia demanda de inconstitucionalidad, es claro que el razonamiento planteado carece de premisa menor, ya que, aunque formalmente se impugna el Estatuto Tributario, el análisis prescinde en su integridad de los contenidos normativos que integran el sistema impositivo, y las objeciones planteadas carecen de este referente ineludible en este tipo de escrutinio.

En lugar indicar la forma en que el diseño normativo del Estatuto Tributario conlleva a que las cargas impositivas no sean consistentes con la disponibilidad de recursos de los distintos actores económicos, ejercicio para el cual los actores podían valerse de distintas evidencias empíricas, los demandantes parten del comportamiento del Índice de Gini antes y después de impuestos y transferencias, para luego afirmar que la circunstancia de que esta cifra no varíe entre uno y otro momento es atribuible a la regresividad del sistema tributario, pero sin fundamentar normativamente esta aseveración. Se trata de una hipótesis explicativa que no sólo se encuentra soportada normativamente, sino que además tampoco es la única posible, porque un fenómeno semejante puede ocurrir por factores normativos distintos o por factores extra normativos, como la incidencia negativa del esquema de distribución del gasto público en la redistribución del ingreso, por la existencia de cargas impositivas bajas, o por los altos índices de evasión en aquellos tributos que tienen un mayor componente progresivo. Aunque en la demanda se reitera que la inocuidad del sistema tributario en el Índice de Gini “*no deriva de un problema de aplicación*

indebida de la normatividad tributaria, sino que se encuentra profundamente ligada a la propia estructura y contenido del Estatuto Tributario”, los accionantes no establecen la asociación entre dicha estructura y contenido, y los efectos indeseables del modelo tributario en el país.

En definitiva, el razonamiento de la demanda falla, no por el hecho de haber introducido premisas de tipo empírico en el juicio de constitucionalidad, sino por no haber establecido el vínculo entre los efectos que se estiman inconstitucionales y las disposiciones que integran el Estatuto Tributario. Aunque en principio los juicios de constitucionalidad eventualmente podrían contener premisas de tipo empírico, cuando estas premisas se refieren a los efectos desestabilizadores de la normatividad demandada resulta imprescindible vincular y asociar tales efectos que se estiman contrarios al ordenamiento constitucional, al diseño normativo impugnado. En la presente demanda, empero, ambos componentes se encuentran disociados, pues los accionantes se concentran en alertar sobre el fenómeno de la inocuidad del sistema tributario en el Índice de Gini en Colombia, indicando que este permanece constante antes y después de impuestos, para luego atribuir este fenómeno al Estatuto tributario, sin dar cuenta de su contenido y alcance y de los efectos del diseño legal.

5.6. Por su parte, con respecto a la premisa mayor del juicio de constitucionalidad, la estructuración adolece de al menos dos deficiencias que impiden la configuración de la controversia jurídica.

En efecto, a premisa mayor del argumento parece estar incompleta, pues el análisis de los accionantes se concentra en el análisis del principio de progresividad, pero sin articularlo con los demás principios a los que atiende el modelo impositivo ni con los fines extrafiscales asociados a otros mandatos constitucionales, y en función de los cuales podría justificarse, eventualmente, la restricción al principio de progresividad. Claramente, al tratarse de principios y de reglas, el ejercicio ponderativo resultaba imprescindible para acreditar la oposición entre el Estatuto Tributario y la Carta Política.

De manera marginal los accionantes argumentan que la ausencia de progresividad no puede justificarse en cumplimiento del principio de eficiencia tributaria, ya que existe un nivel muy importante de evasión en relación con el impuesto a la renta de personas jurídicas entre los años 2007 y 2012, y de evasión del IVA entre los años 1996 y 2012, y puesto que, en todo caso, nivel de productividad del IVA, esto es, la efectividad de recaudación en relación con la tasa impositiva, es igualmente baja comparada con los demás países de la OCDE. Asimismo, de manera sumaria se argumenta que la falta de progresividad tampoco se encuentra compensada por una contribución efectiva al principio de equidad, ya que, tomando como ejemplo paradigmático el sector manufacturero, el sector extractivo, es claro que existen tasas efectivas de tributación muy dispares entre actores económicos asimilables, y que, además, la carga tributaria para los ingresos laborales y para ingresos de capital es asimétrica.

Los accionantes prescinden del análisis de los objetivos extra fiscales a los que válidamente puede atender el sistema tributario, y en razón de los cuales se podrían explicar algunos de los componentes regresivos o no progresivos del Estatuto Tributario, asociados, por ejemplo, a la protección de la salud pública o el medio ambiente, o a la promoción de determinados sectores productivos que requieren atención especial por parte del Estado. Dado que estos objetivos pueden estar vinculados a mandatos constitucionales específicos, el ejercicio analítico debía incorporar estas nuevas variables para acreditar la vulneración del principio de progresividad.

5.7. Adicionalmente, la configuración de la premisa mayor falla al precisar el contenido y alcance del principio de progresividad.

A juicio de los accionantes, el sistema tributario debe ser evaluado en función del principio de progresividad previsto en el artículo 363 de la Carta Política. En el desarrollo de los cargos, empero, las acusaciones apuntan a poner otra falencia, relacionada con la presunta incapacidad del Estatuto Tributario para contribuir a la redistribución de los ingresos y de la riqueza.

En efecto, al efectuar la conceptualización del principio de progresividad tributaria, los demandantes remiten a la jurisprudencia de este tribunal para postular dos ideas básicas. En primer lugar, se afirma que en virtud del referido principio, el Estado tiene *“el deber de gravar (...) de diferente manera a quienes tienen distinta capacidad de pago (...) en intersección con el deber de gravar igual a quienes tienen la misma capacidad de pago”*, de suerte que la carga impositiva debe incrementarse en la medida en que sea mayor la disponibilidad de renta o de consumo, para que, de esta suerte, el sacrificio fiscal sea equivalente. En segundo lugar, se sostiene que el análisis de progresividad no debe realizarse de manera segmentada respecto de cada uno de los tributos, sino de manera unitaria, considerando el conjunto de las cargas tributarias asignadas a todos los actores económicos.

Pese a que nominalmente los accionantes cuestionan el Estatuto Tributario por infringir el principio de progresividad, y por ende el artículo 363 de la Carta Política, el ejercicio analítico no apunta a demostrar la oposición de dicha normatividad con el referido principio, sino a demostrar que este no contribuye a la redistribución de la riqueza, que constituye una obligación constitucional a cargo del Estado y con un alcance distinto, y que, a la luz de la Constitución no necesariamente debe canalizarse a través del sistema impositivo.

Se trata de nociones analíticamente distintas y no asimilables, ya que el principio de progresividad se satisface cuando las cargas impositivas se incrementan proporcionalmente ante la mayor disponibilidad de recursos del actor económico gravado, mientras que la redistribución del ingreso o de la riqueza se materializa cuando se dispone, directa o indirectamente, la transferencia de recursos de unos actores económicos a otros.

Y no sólo se trata de nociones diferentes, sino que, además, no existe una correlación necesaria entre una y otra, pues la redistribución de la riqueza puede

canalizarse a través de distintos mecanismos y, además, un modelo impositivo progresivo no necesariamente tiene como efecto una disminución significativa en el coeficiente de Gini, como ocurre, por ejemplo, en aquellos escenarios en que el modelo tributario es progresivo pero las cargas impositivas son particularmente bajas y no alcanzan a tener un impacto redistribuidor de la riqueza, o en aquellos casos en que por distorsiones en el mercado, se presenta una concentración de impuestos que tienen un mayor componente de regresividad.

En la demanda de inconstitucionalidad, sin embargo, se asume, o que se trata de nociones equivalentes, o que la ausencia de efecto redistributivo es un indicador inequívoco de la regresividad o de la no progresividad del sistema tributario. Por ello, el eje del ejercicio analítico del escrito de acusación se concentra en mostrar que el Índice de Gini de ingresos no sufre un cambio sustantivo antes y después de impuestos. Según los accionantes, *“el Índice o Coeficiente de Gini (...) permite (...) analizar la igualdad antes y después de impuestos, con lo cual permite analizar sintéticamente si el sistema tributario tiene o no una capacidad redistributiva y si es o no progresivo. En efecto, la cifra del Gini permite conocer cuánta es la contribución absoluta en la redistribución del ingreso después de impuestos (...) al comparar el impacto de la política fiscal con otros países, se puede ver claramente que la política fiscal colombiana es de las más inefectivas para disminuir la desigualdad (...) esta es una evidencia clara de la incapacidad del sistema fiscal colombiano para redistribuir el ingreso (...)”*. Cuando se realiza el análisis del impuesto a la renta, se argumenta que la regresividad del mismo se pone en evidencia al confrontar el Índice de Gini antes y después de dicho impuesto para cada decil de ingreso, *“lo que representa de manera clara que el sistema tributario no reduce la desigualdad en el país”*.

5.8. Por otra parte, la previsión del artículo 363 de la Constitución conforme a la cual el sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad, al parecer se aborda en la demanda como si tuviera la estructura propia de las reglas, de manera que sea posible y necesario concluir que, si se acredita que el sistema tributario en su conjunto no es progresivo, necesariamente deba tenerse por infringido el artículo 363 de la Constitución. Sin perjuicio de las dificultades metodológicas que puedan plantearse para dar por establecida la premisa fáctica, muchos de cuyos supuestos parecerían controvertibles, a partir del resultado que se estima acreditado, no puede considerarse, *per se*, contrario a la Constitución, de manera abierta e indeterminada, el amplio conjunto normativo que integra el Estatuto Tributario, porque, la estructura de principio que tienen las previsiones del artículo 363, por un lado, comporta un criterio de grado, y, por otro, exige un ejercicio de ponderación con otros principios constitucionales, tal como puede advertirse al examinar la manera como las Corte ha procedido al estudiar la constitucionalidad de específicas disposiciones tributarias a la luz de los referidos principios.

Así se tiene que el parámetro de juzgamiento en este caso tiene una particularidad relevante y es que se está ante una norma constitucional de

principios, que no de reglas, por tanto, para efectos del juicio de constitucionalidad cada uno de esos principios está sujeto a ponderación, tanto en un plano interno, con los demás principios en los que se funda el sistema tributario, como en el plano externo, con otros principios y objetivos constitucionales, como, por ejemplo, los relativos al empleo, a la equidad regional, al crecimiento económico.

La demanda pretende reducir toda la controversia a un silogismo elemental. Esta pretensión parte de un déficit metodológico, porque asume la previsión del artículo 363 como una regla, cuando de manera expresa tiene la estructura de principio. Frente a los principios no se puede hablar de subsunción, sino que es necesario acudir a la ponderación. Al ser los principios del referido artículo ponderables, se debe considerar, entre otros factores, el efecto de las medidas tributarias sobre el empleo, sobre el crecimiento económico, sobre el desarrollo regional o sobre el equilibrio fiscal. Ese ejercicio de ponderación, en principio, corresponde a los órganos de configuración política, sin que sea susceptible de reducirse a un juicio silogístico, en función del cual sea la Corte Constitucional la encargada de definir las condiciones.

5.9. Finalmente, es preciso dejar en claro que la jurisprudencia constitucional ha admitido que hay eventos en los cuales es posible plantear la existencia de un resultado o una realidad inconstitucional, que no es posible, sin embargo, resolver en el escenario del control abstracto de constitucionalidad.

Ese es el caso, por ejemplo, de las denominadas omisiones constitucionales absolutas, respecto de las cuales este tribunal se ha declarado incompetente. A esta conclusión se arribó tras considerar que las competencias del juez constitucional deben desarrollarse en los estrictos términos del artículo 241 de la Carta Política, la cual contempla el control frente a contenidos normativos concretos, precisos y determinados, y no frente a omisiones genéricas e indeterminadas. En este tipo de eventos, la Corte reconoció que su rol como juez constitucional apunta exclusivamente a excluir del ordenamiento jurídico contenidos normativos perfectamente individualizables, y respecto de los cuales sea posible acreditar su oposición con la Carta Política.

Bajo esta misma lógica, la pretensión de que este mismo tribunal evalúe en bloque la constitucionalidad de todo un sistema articulado de medidas que responden simultáneamente a los más distintos fines, y a una muy compleja y difusa realidad social y económica, desborda no solo la capacidad institucional de este tribunal, sino también el rol la Carta Política le asignó en la defensa del ordenamiento superior. Prueba de ello es que a pesar de los importantes esfuerzos de los accionantes para efectuar un examen holístico e integral del sistema tributario, el análisis dejó de lado una fracción muy importante de tributos que eran de la mayor relevancia para establecer la progresividad del modelo subyacente al sistema impositivo, algunos dispositivos redistribuidores del ingreso como el mecanismo de compensación del IVA, e incluso los muy diversos objetivos extrafiscales a los que responden algunas medidas tributarias asociados a mandatos constitucionales como la protección de la salud pública

o el medio ambiente, o la protección de la agricultura, y cuya consideración era relevante para postular la transgresión del citado principio.

La complejidad e inabarcabilidad de estos elementos pone en evidencia que la tarea que se propone a este tribunal colinda con el rol asignado a los órganos de representación democrática para definir los esquemas a través de los cuales se materializan los fines estatales en frentes tan importantes como la pobreza, la desigualdad y el desarrollo económico y social.

6. Consideraciones finales

6.1. De acuerdo con la distribución constitucional de competencias, la Corte puede incidir sobre los problemas normativos, pero otro tipo de problemas deben resolverse, conforme al diseño constitucional, en otras instancias, sin que sea posible canalizar todo el proceso económico, político y social, por vía del juez constitucional, ni sustituir las instancias de deliberación política previstas en la Carta, ni ordenarles en que oportunidad y de que forma deben desarrollar sus competencias.

Las pretensiones de la demanda, más que la inconstitucionalidad del Estatuto Tributario, en realidad se orientan a obtener de la Corte un mandato al Congreso para actúe y para que lo haga en cierto tiempo, bajo ciertas condiciones y con controles dispuestos por la Corte, con el objeto de que expida una legislación sustitutiva del actual Estatuto Tributario. Dentro de la propuesta de los accionantes, la Corte no sólo debe evaluar la validez material de un cuerpo normativo en su integridad sin tomar como referente de análisis su contenido sino los efectos que se le atribuyen, sino que, además, debe confeccionar las vías procesales para el diseño de un nuevo modelo al margen de las establecidas en la propia Constitución en el marco del principio democrático, y supervisar la ejecución de tales rutas atípicas. Este esquema desborda por mucho las competencias que le fueron asignadas a este tribunal como guardián de la Carta Política, y desnaturaliza su rol dentro del sistema política enmarcado dentro del principio de separación de poderes.

6.2. Las pretensiones de la demanda exceden el ámbito de las competencias de la Corte, que deben ejercerse en los estrictos y precisos términos del artículo 241 de la Constitución, para solicitarle, que bajo la denominación de un exhorto en realidad imponga un mandato al legislador, para expedir un nuevo estatuto tributario, en un horizonte temporal limitado y con la supervisión y asesoramiento de una instancia de expertos, dispuesta por la Corte para una vigencia de 10 años, y con el seguimiento que se reservaría la Corte sobre la actividad del Congreso.

Admitir esta demanda, en las condiciones examinadas, implicaría trasladar a la Corte Constitucional un debate que debe darse en otros órganos, como el Congreso de la República, al cual la propia Constitución ha atribuido competencia para realizar las valoraciones y ponderaciones que se proponen ahora, desde una base empírica. También puede darse en otros ámbitos, como los académicos o los de opinión, pero, como está propuesto, no corresponde a

un debate de control abstracto de constitucionalidad, que deba darse ante este tribunal.

Si bien la demanda señala que se respeta el principio democrático y la autonomía del Congreso, en realidad, la pretensión planteada conduce a que sea el juez constitucional el que, en realidad, fije las condiciones de la estructura tributaria del país. Así, se pretende que el juez constitucional ordene la integración de una comisión de expertos que acompañe al Congreso, tanto en condición de asesora como responsable del seguimiento. Ello conduciría a una valoración sobre si el nuevo sistema que resultase satisface el criterio de progresividad, y para ello a Corte debería partir de premisas normativas, que no existen en la Constitución, pero que sería preciso construir para valorar la actuación del Congreso a la luz del mandato de la Corte.

El exhorto ha sido una medida recurrente en casos en los que se está frente a omisiones legislativas, sean estas absolutas o relativas. Respecto de las primeras, el exhorto va acompañado de una decisión inhibitoria, pues la Corte Constitucional carece de competencia para juzgar este tipo de omisiones, por sustracción de materia, ya que no existe ninguna norma jurídica de la cual puede predicarse¹⁷. Respecto de las segundas, en algunas ocasiones la Corte Constitucional ha dictado sentencias integradoras o aditivas y en otras ha hecho exhortos, a veces con términos y con condiciones¹⁸.

En este caso, incluso si se pudiese comprender en el contexto de las omisiones, habría un problema significativo, pues al no referirse a ninguna norma jurídica concreta respecto de la cual se pueda predicar la omisión, sino aludir en términos muy generales al Estatuto Tributario, parecería que se hace referencia a una omisión legislativa absoluta, pues se sostiene que este estatuto, considerado en términos generales, no es compatible con el principio de progresividad.

A la luz de las pretensiones, no habría un exhorto en estricto sentido, pues al apremio evidente que se sigue de que el Estatuto Tributario deje de regir en el futuro, que es lo propio de una decisión con efectos diferidos, se restringe la competencia del Congreso de la República para tramitar un nuevo Estatuto Tributario, al someterlo a la asesoría y al seguimiento de una comisión creada en la propia sentencia, cuyas funciones serían fijadas por la propia Corte. Una intervención de este tipo, va más allá de recordar al Congreso la necesidad de cumplir sus deberes constitucionales.

El suscrito magistrado sustanciador no desconoce la importancia del debate, pero debe resaltar que éste debe darse en los órganos y en los ámbitos previstos por la Constitución. Además, si bien la vía del control abstracto de constitucionalidad puede parecer más accesible que la vía del debate político, que se puede considerar aplazado o pospuesto en el Congreso, ello se haría a costa del diseño constitucional, de la distribución de competencias y del escenario democrático que debe presidir estos debates.

¹⁷ Cfr., Sentencia C-489 de 2012.

¹⁸ Cfr., Sentencias C-600 de 2011, C-794 de 2014.

De este modo, como quiera otra parte, que la demanda no ha estructurado una controversia normativa que muestre de qué forma los contenidos normativos de “... *la integralidad del Decreto 624 de 1989, por el cual se expide el Estatuto Tributario, junto con las leyes y decretos leyes que lo hayan modificado*” contravienen la Constitución, la misma deberá inadmitirse, en los términos de los artículos 2 y 6 del Decreto 2067 de 1991.

En consecuencia, el suscrito magistrado sustanciador,

RESUELVE

PRIMERO. Por las razones expuestas en esta providencia, **INADMITIR** la demanda radicada con el número D-13762, presentada por los ciudadanos Vivian Newman Pont y otros, contra “*la integralidad del Decreto 624 de 1989, por el cual se expide el Estatuto Tributario, junto con las leyes y decretos leyes que lo hayan modificado*”.

SEGUNDO. CONCEDER a los referidos ciudadanos el término de tres (3) días hábiles, contados a partir de la notificación de este auto, para que proceda a corregir la demanda en los términos anotados, con la advertencia de que si no lo hacen, la misma se rechazará.

TERCERO. Contra el presente auto no procede recurso alguno.

Notifíquese y Cúmplase,

LUIS GUILLERMO GUERRERO PEREZ

Magistrado sustanciador

D-13762