

LA AUSENCIA EN LA LEY DE CRITERIOS Y PARÁMETROS EXPRESOS PARA ESTABLECER LA BASE GRAVABLE DE LA SOBRETASA A LA GASOLINA Y EL ACPM CONFIGURA UNA VIOLACIÓN DEL PRINCIPIO DE LEGALIDAD Y CERTEZA TRIBUTARIA. LA CORTE DISPUSO DAR EFECTOS DIFERIDOS A LA DECLARACIÓN DE INEXEQUIBILIDAD DEL ART. 121 DE LA LEY 488 DE 1998, POR EL TÉRMINO DE DOS AÑOS, A FIN DE QUE EL CONGRESO DE LA REPÚBLICA, FIJE DICHOS CRITERIOS

III. EXPEDIENTE D-12349 - SENTENCIA C-030/19 (enero 30)
M.P. Cristina Pardo Schlesinger

1. Norma acusada

LEY 488 DE 1998 (diciembre 24)

Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones fiscales de las entidades territoriales

ARTICULO 121. BASE GRAVABLE. Está constituida por el valor de referencia de venta al público de la gasolina motor tanto extra como corriente y del ACPM, por galón, que certifique mensualmente el Ministerio de Minas y Energía.

2. Decisión

Primero.- Declarar **INEXEQUIBLE** el artículo 121 de la Ley 488 de 1998.

Segundo.- Conforme a lo expuesto en el fundamento 5.4 de esta sentencia, los efectos de la declaración de **INEXEQUIBILIDAD** quedan diferidos por el término de dos legislaturas a partir de la fecha de notificación de la presente sentencia, a fin de que el Congreso, dentro de la libertad de configuración que le es propia, expida la norma que determine o fije los criterios concretos y específicos para determinar la base gravable de la sobretasa a la gasolina y al ACPM.

3. Síntesis de la providencia

El problema jurídico que debía resolver la Corte Constitucional en esta oportunidad, consistió en determinar si la definición de la base gravable de la sobretasa a la gasolina motor y ACPM contenida en el artículo 121 de la Ley 488 de 1998, con base en el "*valor de referencia de venta al público*" certificado por el Ministerio de Minas y Energía, vulnera el principio de legalidad en materia tributaria, en sus dimensiones de reserva legal y obligatoriedad de certeza de los elementos del tributo, según lo consagran los artículos 150, numeral 12 y 338 de la Constitución Política, por no haber dispuesto para ello en la ley, ningún criterio, pauta o referente.

Realizado el examen de las normas, y de remarcar la importancia de los principios de legalidad y certeza en materia tributaria, la Corte reafirmó la importancia en el Estado Social y Democrático de Derecho del principio de no tributación sin representación, por el cual la determinación de los elementos esenciales del tributo, o del método y el sistema de fijación de las tarifas de las tasas y las contribuciones, recae en la órbita amplia, exclusiva y general de los cuerpos de representación popular, y por lo tanto, dicha función no puede ser encargada a la administración sin un parámetro de acción que defina, de manera precisa, un referente de acción en esta materia.

Así, luego de revisar con detenimiento la disposición acusada y la forma en que la misma se ha venido implementando, para la Corte resultó claro que, si bien el legislador asumió la definición de la base gravable, la redacción de la disposición atacada hace que este valor lo fije exclusivamente el Ministerio de Minas y Energía sin la observancia de un criterio, un método o pautas objetivas para ello. De esta forma, la ausencia de parámetros legales para el cálculo de la base gravable de la sobretasa a la gasolina y al ACPM no hace posible dilucidar el contenido del elemento estructural del tributo, y ello atenta contra el principio de legalidad tributaria y tiene como *efecto práctico* la incertidumbre sobre uno de los elementos esenciales del tributo, lo que repercute en la dificultad para calcular el presupuesto de ingresos de departamentos y municipios, y en la posibilidad de estar sometidos a cambios abruptos e imprevisibles que afecten notoriamente los recaudos territoriales.

Por lo tanto, y considerando la importancia de los principios de legalidad y certeza tributaria que se derivan de los artículos 150 (numeral 12) y 338 de la Constitución Política, la Corte encontró que el legislador había vulnerado el principio de legalidad tributaria en sus dimensiones de reserva de ley y de certeza tributaria por haber delegado al Ministerio de Minas y Energía la certificación del "*valor de referencia de venta al público*" que constituye la base gravable del impuesto de la sobretasa a la gasolina y el ACPM, sin haber dispuesto para ello ningún criterio, pauta o referente, que fijara con concreción la labor de la administración.

Por otra parte, dada la importancia y el impacto que la decisión de inconstitucionalidad tiene para la estabilidad presupuestal de la Nación, los departamentos y municipios, la Corte

consideró la necesidad de adecuar la decisión para proteger el interés público, y en ese sentido, la declaración de inexecutable se da con efectos diferidos por el término prudencial de las dos legislaturas posteriores a la notificación de la sentencia, lo que resulta suficiente para que el Congreso de la República realice la modificación al artículo 121 de la Ley 488 de 1998 a fin de establecer, con certeza y claridad, la base gravable de la sobretasa a los combustibles motores, o los criterios para determinarla, de conformidad con el artículo 338 de la Constitución.

4. Salvamento de voto

El Magistrado **Alejandro Linares Cantillo** se apartó de la anterior decisión, por cuanto, en su concepto, la disposición examinada no contrariaba el principio de legalidad tributaria y tampoco introducía una falta de certeza insuperable. Destacó que la carga que se debe exigir al legislador tributario es que la base gravable sea determinable de manera precisa y no un señalamiento exhaustivo de todos sus componentes en la norma analizada. Argumentó que, en ocasiones, resulta necesario acudir a un contenido externo a la norma tributaria para completar el concepto jurídico de base gravable, pero que esto no implica *per se*, que no se realice el principio de legalidad. En efecto, señaló que lo que se requiere, desde el punto de vista constitucional es que la norma contenga la referencia precisa para su determinación en cada caso concreto. Ejemplos de este tipo de bases gravables complejas, es decir, que requieren una referencia externa para su determinación precisa, se encuentran en sinnúmero de normas tributarias como las que refieren a un valor de mercado, un valor total, un precio en una determinada plaza, un avalúo, el valor de un contrato, etc. En su opinión, en todos estos casos y en el analizado en la sentencia C-030/2019, las normas dan la posibilidad de conocer, de manera certera, el elemento externo, por lo que la base gravable resulta determinable y con ello, el principio de legalidad se encuentra realizado.

El Magistrado **Linares** resaltó el hecho de que la fijación de los precios de comercialización de los combustibles no deriva de la norma analizada, o del ejercicio de competencias tributarias, sino de un conjunto normativo que define la distribución de combustibles como servicio público y desarrolla obligaciones constitucionales de intervención en la economía. Es por esto que el precio concreto de un determinado combustible resulta ser un hecho anterior y ajeno a la materia tributaria, que no puede ser razón para decidir la inconstitucionalidad de la norma que define la base gravable de la sobretasa a la gasolina motor y al ACPM. Estimó que es otro el juez el competente para valorar si hay deficiencias en su aplicación, o si de sus efectos prácticos se deriva una afectación de rango legal. En cualquier caso, la autonomía de la norma tributaria frente a estas circunstancias de aplicación de normas de otra índole, permiten determinar la executable del contenido analizado.