



Radicación demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 513-8 del Estatuto Tributario, adicionado a ese estatuto por medio del artículo 54 de la Ley 2277 de 2022 (parcial)

Desde Manuel Jose Cepeda <manueljcepeda@gmail.com>

Fecha Jue 14/11/2024 14:22

Para Secretaria3 Corte Constitucional <secretaria3@corteconstitucional.gov.co>

CC mplazas@mpvabogados.com <mplazas@mpvabogados.com>; manueljcepeda@gmail.com <manueljcepeda@gmail.com>

 1 archivo adjunto (2 MB)

20241114 - Demanda impuesto ultraprocesados F - con cedula.pdf;

Buenas tardes,

Por medio del presente correo procedemos a radicar demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 513-8 del Estatuto Tributario, adicionado a ese estatuto por medio del artículo 54 de la Ley 2277 de 2022 (parcial).

Agradecemos la atención a la presente.

Manuel José Cepeda Mauricio Plazas

Sent from my iPad

Bogotá, D.C., 14 de noviembre de 2024

Honorables Magistradas y Magistrados
Corte Constitucional

Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 513-8 del Estatuto Tributario (parcial).

Los suscritos, **Manuel José Cepeda Espinosa**, ciudadano colombiano, identificado con la cédula de ciudadanía número 79.158.071 y **Mauricio Alfredo Plazas Vega**, ciudadano colombiano, identificado con la cédula de ciudadanía número 19.301.289, por medio de este escrito presentamos demanda, en ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad, contra unas expresiones del artículo 513-8 del Estatuto Tributario.

I. NORMA DEMANDADA

Se demandan las expresiones que a continuación se subrayan y resaltan en negrilla, contenidas en el artículo 513-8 del Estatuto Tributario, adicionado a ese estatuto por medio del artículo 54 de la Ley 2277 de 2022:

Artículo 513-8. Base gravable del impuesto a los productos comestibles ultraprocesados industrialmente y/o con alto contenido de azúcares añadidos, sodio o grasas saturadas. La base gravable del impuesto está constituida por el precio de venta. En el caso de donación o retiro de inventario, la base gravable es el valor comercial, de acuerdo con lo señalado en el Artículo 90 del Estatuto Tributario.

En el caso de las mercancías importadas, la base gravable sobre la cual se liquida el impuesto a los productos comestibles ultraprocesado y/o con alto contenido de azúcares añadidos, sodio o grasas saturadas, será la misma que se tiene en cuenta para liquidar los tributos aduaneros, adicionados con el valor de este gravamen.

Tratándose de productos terminados producidos en zona franca, la base gravable será el valor de todos los costos y gastos de producción de conformidad con el certificado de integración, más el valor de los tributos aduaneros. Cuando el importador sea el comprador o cliente en territorio aduanero nacional, la base gravable será el valor de la factura más los tributos aduaneros.

II. NORMAS CONSTITUCIONALES DESCONOCIDAS

Artículos 13, 95, 150-19, 189-25, 333 y 363 de la Constitución Política.

III. FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA

1. Introducción

La norma demandada hace parte de la definición de uno de los dos impuestos saludables creados por la Ley 2277 de 2022. El primero de ellos es el impuesto a las bebidas azucaradas, declarado exequible recientemente en la sentencia C-435 de 2023. El segundo, que se trata en esta demanda, es el impuesto a los denominados productos comestibles ultraprocesados o con alto contenido de azúcares, sodio o grasas saturadas. Tales productos se definen de acuerdo con los niveles que presentan en azúcar, sodio o grasas saturadas, y en el evento de superarse los umbrales previstos en la norma, los consumidores de dichos productos deben pagar el impuesto, diseñado expresamente para aumentar el precio de estos productos y de esta forma desincentivar su consumo, por razones de salud pública.

Esta demanda no disputa las razones de salud pública ni la concepción general del impuesto saludable. Lo que se discute en esta demanda es la diferenciación inconstitucional entre consumidores de productos nacionales e importados para efectos de ese impuesto, lo que lleva a que el Legislador haya decidido—de manera inadvertida—**desestimular en mayor proporción el consumo de productos ultraprocesados importados que los nacionales**, con el efecto perverso de **estimular el consumo de productos ultraprocesados nacionales**, en contravía del propósito del impuesto saludable.

Como se explicará en esta demanda, no es inconstitucional que el Legislador quiera, a través de un impuesto pigouviano, desestimular un producto que en su opinión es nocivo para la salud, obviamente dentro de los límites de la razonabilidad y la no confiscatoriedad. Pero sí es inconstitucional que, al diseñar el respectivo tributo, incluya elementos que derivan en una mayor carga tributaria para los consumidores de los productos importados que para aquellos de los productos nacionales. Como se desarrollará a continuación, el carácter nacional o importado del producto es una característica absolutamente irrelevante a la luz de los fines de salud pública del impuesto saludable, y por lo tanto no existe ninguna relación racional entre el medio utilizado y el fin perseguido. Es más, al estimular el consumo de los llamados productos ultraprocesados nacionales, la norma actúa **en contra** del fin perseguido.

Por tales motivos, la norma demandada vulnera el derecho a la igualdad, vulnera el principio de equidad horizontal, y además impone una restricción constitucionalmente ilegítima al derecho a la libre competencia económica.

Por otra parte, la norma, al imponer una mayor carga a los productos importados que a los nacionales, en efecto está creando un arancel para los productos importados. Con ello, vulnera los

artículos 150-19 y 189-25 de la Constitución, que reparten las competencias arancelarias entre el Legislador y el Gobierno Nacional, y prohíben al Congreso establecer directamente las tarifas de los aranceles.

A continuación se desarrollan los cuatro cargos descritos, previa una explicación detallada del sentido de la norma demandada.

2. Explicación del sentido de la norma demandada

El artículo 513-8 hace parte de un grupo de trece artículos adicionados por el artículo 54 de la Ley 2277 de 2022, en relación con los impuestos saludables. El Título X, adicionado por ese artículo comprende dos impuestos. El primero es el impuesto a las bebidas ultraprocesadas azucaradas. El segundo, del que trata esta demanda, es el impuesto a los productos comestibles ultraprocesados industrialmente y/o con alto contenido de azúcares añadidos, sodio o grasas saturadas. El artículo 513-6 define el hecho generador del impuesto, el 513-7 define el responsable, el 513-8 define la base gravable, el 513-9 la tarifa y el 513-10 define la causación del impuesto.

El artículo 513-8 demandado define la base gravable de manera distinta para los productos nacionales y para los productos importados. Para los productos nacionales, la base gravable se define de manera sencilla. Se trata del precio de venta. Si un paquete del producto comestible se vende en el mercado a 100 pesos, esos 100 pesos son la base gravable sobre la cual se calcula la tarifa del impuesto saludable. Esta base gravable no incluye el IVA, pues ese tributo se calcula también sobre los 100 pesos a los cuales se vende el producto nacional.

Sin embargo, si el producto es importado, o si ha sido producido en una zona franca, la base gravable se define de manera distinta. Para los productos importados, se toma el valor del producto que se tuvo en cuenta para liquidar los tributos aduaneros, y se agregan a ese valor los tributos aduaneros. Este valor incluye, crucialmente, el IVA, ya que el artículo 3 del Decreto 1165 de 2019 “*por el cual se dictan disposiciones relativas al Régimen de Aduanas en desarrollo de la Ley 1609 de 2013*”, define el término “*Tributos aduaneros*” de la siguiente manera;

“Tributos aduaneros. Los derechos de aduana y todos los otros derechos, impuestos o recargos percibidos en la importación o con motivo de la importación de mercancías, salvo los recargos cuyo monto se limite al costo aproximado de los servicios prestados o percibidos por la aduana por cuenta de otra autoridad nacional.

El impuesto a las ventas causado por la importación de las mercancías al Territorio Aduanero Nacional, está comprendido dentro de esta definición.

No se consideran tributos aduaneros las sanciones, las multas y los recargos al precio de los servicios prestados.”

Lo anterior quiere decir que, en el caso de productos importados y aquellos producidos en zona franca, el impuesto a productos ultraprocesados y con alto contenido de azúcares añadidos, se

calcula sobre una base gravable que incluye el “impuesto sobre las ventas causado por la importación de las mercancías”, es decir, el impuesto sobre las ventas tratado en los artículos 420 y siguientes del Estatuto Tributario, también conocido como el IVA.

La inclusión del IVA dentro de la base gravable surge de la utilización del término “*Tributos aduaneros*”, que según el Decreto 1165 de 2019 incluye el IVA, además de los aranceles. No se empleó la noción de “*Derechos de aduana*”, denominación que según el artículo 2 del Decreto 390 de 2016 corresponde solamente al arancel.

Con todo, en esta demanda no se reprocha una falta de técnica legislativa ni se busca sustituir un término por otro. Lo que se acusa es la inconstitucionalidad del trato dispar e inequitativo en perjuicio de los consumidores de los productos importados y producidos en zona franca, por medio de un gravamen que aumenta de manera desproporcionada el tributo respecto de estos últimos productos.

3. Primer cargo: violación del principio de igualdad

El artículo 13 de la Constitución Política consagra el derecho fundamental a la igualdad y establece el deber del Estado de otorgar a toda persona “*la misma protección y trato de las autoridades*”. El principio de igualdad comporta las siguientes cuatro reglas: “*(i) la de dar el mismo trato a situaciones de hecho idénticas; (ii) la de dar un trato diferente a situaciones de hecho que no tienen ningún elemento en común; (iii) la de dar un trato paritario o semejante a situaciones de hecho que presenten similitudes y diferencias, cuando las primeras sean más relevantes que las segundas; y (iv) la de dar un trato diferente a situaciones de hecho que presentes similitudes y diferencias, cuando las segundas más relevantes que las primeras*”¹.

En este caso, se ha vulnerado la primera de estas cuatro reglas: el mandato de dar mismo trato a situaciones idénticas. En efecto, para dos productos idénticos, uno nacional y otro importado, ambos de los cuales entran en el supuesto de hecho de la norma, es decir que se trata de productos comestibles ultraprocesados o altos en azúcares añadidos, la norma prevé dos tratamientos distintos.

Como se verá a continuación, la norma establece un trato diferenciado, que no se encuentra justificado a la luz de los fines de salud pública que justificaron la creación del denominado impuesto saludable. Así, acudiendo al juicio integrado de igualdad acogido por la jurisprudencia de la Corte, la norma establece una diferenciación entre grupos comparables que no se encuentra justificada. Por lo anterior, la medida no supera el denominado juicio integrado de igualdad, en el cual se indaga sobre los grupos comparados, el trato diferenciado y la justificación de dicho trato diferenciado a la luz de la Constitución².

Para efectos de plantear el juicio de igualdad, es necesario establecer en primer lugar los criterios de comparación y los grupos que pueden ser comparados, porque el concepto de igualdad “*siempre*

¹ Sentencia C-104 de 2016.

² Sentencia C-345 de 2019.

*presupone una comparación entre personas o grupos de personas*³. Según la jurisprudencia de la Corte Constitucional, *“La identificación del criterio de comparación sirve para examinar si la clasificación del legislador agrupa realmente a personas diferentes a la luz de la norma acusada, en otras palabras, si las clases fueron racionalmente configuradas o si lo fueron caprichosamente. La racionalidad de la medida diferenciadora obedece al grado de acierto en incluir a todas las personas similarmente situadas para los fines de la ley. Así, la determinación de si dos grupos son comparables depende de su situación vista a la luz de los fines de la norma.”*⁴

En este caso, los grupos comparables son los siguientes:

- (i) Consumidores de productos comestibles ultraprocesados y/o altos en azúcares añadidos, de origen nacional.
- (ii) Consumidores de productos comestibles ultraprocesados y/o altos en azúcares añadidos, importados o producidos en zonas francas.

Ambos grupos son comparables, porque se trata en ambos casos de personas en el territorio nacional que optan por consumir estos productos y que, por efectos de la norma tributaria, deben sufragar un tributo que ha sido establecido con fines de salud pública.

Algunas sentencias anteriores han considerado comparaciones entre bienes importados y nacionales y han descartado la aplicación del juicio de igualdad, por tratarse de sujetos no comparables. Sin embargo, en esos casos, las comparaciones se habían planteado en términos distintos a los de esta demanda.

Por ejemplo, en la sentencia C-412 de 1996, la Corte consideró que un diverso cálculo de la base gravable de dos productos (cervezas nacionales e importadas) se podía fundamentar en que ambos tenían un distinto momento de causación. A su vez, respecto del momento de causación agregó que *“en ningún lugar la Constitución exige que el momento de causación de un impuesto sea idéntico para todos los sujetos gravados, por lo cual, como bien lo señala uno de los intervinientes, el Legislador tiene la facultad de establecer distintos momentos de exigibilidad de la obligación tributaria, siempre y cuando esa diferenciación tenga fundamentos objetivos y razonables en términos de la política tributaria o económica del Estado”*⁵. Sin embargo, esta sentencia fue proferida en una época en que la Corte aún no había desarrollado de manera completa el juicio integrado de igualdad, por lo cual todos sus pasos no fueron articulados de manera explícita sino implícita. En la sentencia se puede apreciar que, a pesar de que concluyó que los sujetos eran comparables, la Corte encontró que el trato estaba justificado en *“fundamentos objetivos y razonables en términos de la política tributaria o económica del Estado”*⁶. De esto se deduce que, para la Corte, sería permisible una diferencia de trato respecto de productos nacionales e

³ Sentencia C-741 de 2003.

⁴ *Ibíd.*

⁵ Sentencia C-412 de 1996.

⁶ Sentencia C-412 de 1996.

importados, siempre que se pudiera constatar un fundamento objetivo y razonable, aspecto que se analiza contemporáneamente en el tercer paso del juicio integrado de igualdad.

Por otra parte, en la sentencia C-059 de 2021, la Corte estableció que una diferenciación entre productos nacionales e importados, calificados de contrabando masivo, era acorde con la Constitución. Lo anterior porque, en el contexto de la regulación del contrabando, solo los bienes importados *“son susceptibles de ser objeto de contrabando técnico o abierto, alternativa que no tienen los productos nacionales”*⁷. Es decir, la Corte encontró un elemento relevante que diferencia a ambos grupos comparables, y determinó su relevancia a la luz de las finalidades de la norma demandada.

En este caso, sin embargo, el carácter nacional o importado de los productos ultraprocesados o altos en azúcares añadidos, no incide en absoluto en los fines de la norma. Este aspecto se desarrollará en detalle en el tercer paso del juicio integrado de igualdad, en el cual se indaga sobre la justificación del trato diferenciado.

En segundo lugar, se debe *“definir si, en los planos fáctico y jurídico, existe realmente un trato diferenciado entre los grupos comparables”*⁸.

Como se observa, sí existe un trato diferenciado, como se explica con el siguiente ejemplo:

Un *Consumidor A* adquiere un *Producto A*. El *Producto A* es producido y comercializado en Colombia con un precio de venta de cien mil pesos (\$100.000). Este precio de venta es la base gravable del IVA del 19%, que será de \$19.000. Al mismo tiempo, deberá pagar en el año 2024 una tarifa del 15%, es decir, de \$15.000. Lo anterior quiere decir que el consumidor paga por este producto la suma de \$134.000.

Producto A (nacional) adquirido por el Consumidor A

Precio de venta: \$100.000

IVA: \$19.000

Impuesto ultraprocesados (15% sobre la base gravable): \$15.000

Total: \$134.000

Ahora puede considerarse el *Consumidor B*, quien adquiere el *Producto B*, que es importado a Colombia con un valor CIF⁹ de \$100.000.

Producto B (importado) adquirido por el Consumidor B

⁷ Sentencia C-059 de 2021.

⁸ Sentencia C-091 de 2022.

⁹ El valor CIF es el valor real de las mercancías durante le despacho aduanero, que incluye el costo, el seguro y el flete.

Valor CIF importación: \$100.000
Arancel de aduanas (15%): 15.000
Base gravable del IVA (valor CIF + arancel): \$115.000
IVA: \$21.850
Impuesto ultraprocesados (15% sobre la base gravable): \$20.527,50
Total: \$157.377,50

Como se puede ver en este caso, hay una diferencia sustancial entre la situación del *Consumidor A* y la situación del *Consumidor B*, a pesar de que ambos consumidores adquieren productos que, para los fines de la norma del impuesto saludable, son idénticos.

Una primera diferencia, que es legítima a la luz de la Constitución, tiene que ver con la adición del arancel de aduanas, instrumento previsto en el ordenamiento jurídico para proteger los mercados internos de acuerdo con las políticas comerciales del Estado¹⁰. Sin embargo, a ella se agrega otra diferencia, que tiene que ver con la inclusión del IVA, en el caso del *Producto B*, en el cálculo del impuesto a los productos comestibles ultraprocesados y/o con alto contenido de azúcares añadidos.

En este ejemplo, los consumidores del *Producto A* son favorecidos por una tarifa menor, producida por una base gravable menor, mientras que los consumidores del *Producto B* son perjudicados por una tarifa mayor, a su vez producida por una mayor base gravable que incluye el IVA.

Con esto, se puede constatar que (i) existen dos grupos comparables de personas, los consumidores de productos ultraprocesados, (ii) quienes están siendo objeto de un trato diferenciado.

Constatados los primeros dos pasos, corresponde ahora verificar si el trato diferenciado se encuentra justificado a la luz de los fines de la norma. Con este objetivo, procede aplicar un juicio de igualdad intermedio, el cual *“autoriza desigualdades que sean efectivamente conducentes para la consecución de un fin importante, es decir, un fin deseable, que hay buenas razones para perseguirlo y que, por tanto, debería buscarse. Análogamente, la medida que impone una desigualdad no puede ser evidentemente desproporcionada.”*¹¹.

El juicio intermedio es aplicable en este caso debido a que, como se verá en el desarrollo del tercer cargo, la norma demandada afecta un derecho constitucional no fundamental, que es la libre competencia económica, y el juicio intermedio *“ha sido empleado por la Corte para analizar la razonabilidad de una medida legislativa, en especial 1) cuando la medida puede afectar el goce de un derecho constitucional no fundamental, o 2) cuando existe un indicio de arbitrariedad que se refleja en la afectación grave de la libre competencia”*¹².

En este caso, la diferenciación entre los consumidores, por un lado, de productos nacionales, y por otro, de productos importados y producidos en zona franca, carece por completo de justificación a

¹⁰ Sentencia C-798 de 2004.

¹¹ Sentencia C-345 de 2019.

¹² Sentencia C-673 de 2001.

la luz del juicio intermedio. No hay un “*fin importante*” o “*deseable*” que se esté buscando con esta diferenciación.

El impuesto a los productos ultraprocesados fue establecido en la última reforma tributaria, aprobada por medio de la Ley 2277 de 2022, como un denominado impuesto “pigouviano”. Es decir, un tributo cuya finalidad no es el recaudo sino “*atajar un hecho o circunstancia que genera un impacto social deletéreo, mediante la asignación de costos adicionales para quien los realiza*”¹³. Al igual que otro impuesto previsto en el mismo capítulo, el de las bebidas azucaradas, declarado exequible en la sentencia C-435 de 2023, este impuesto tiene la finalidad de “*contrarrestar las externalidades negativas que genera el consumo de azúcar*”, y en el caso de los ultraprocesados, el consumo excesivo de otros aditamentos como el sodio y las grasas saturadas, “*imponiendo un gravamen que incremente el valor de ciertos productos que generan un especial costo social en materia de salud pública, de modo que se desestime su consumo y/o su producción*”¹⁴.

Ahora bien, esta finalidad es constitucionalmente admisible, como ya lo indicó la Corte en la sentencia C-435 de 2023.

Sin embargo, la diferenciación entre productos nacionales e importados, para efectos de la determinación de la base gravable, **no tiene ninguna relación racional** entre medios y fines, a la luz de la finalidad de protección de la salud pública. De hecho, al estimular el consumo de productos ultraprocesados nacionales, es contraproducente al fin propuesto por la norma.

En otras palabras, un producto ultraprocesado no contribuye más a la obesidad por ser importado, y por lo tanto, no merece un mayor desincentivo económico que el mismo producto nacional ultraprocesado. De la misma manera, un producto ultraprocesado no contribuye menos a la obesidad por ser nacional, y por lo tanto, su consumo no debe ser estimulado por el Legislador en contra de los fines de salud pública propuestos por la norma.

De tal forma que la medida en cuestión, que no es el establecimiento mismo del impuesto a los ultraprocesados, sino la diferenciación entre productos nacionales e importados para efectos de ese impuesto, *no es efectivamente conducente a la protección de la salud pública*. Esta diferenciación no contribuye en absoluto a los fines del impuesto pigouviano creado por la reforma tributaria y, por el contrario, los contrarresta.

Por lo mismo, aunque se ha planteado la aplicación de un juicio intermedio, incluso en el escenario del juicio leve de igualdad, la medida demandada también es inconstitucional, porque esta no es ni siquiera “*potencialmente adecuad[a] para alcanzar una finalidad admisible o permitida*”¹⁵. Es, al contrario, abiertamente contraproducente a la finalidad admisible establecida por la norma, porque incentiva el consumo de productos ultraprocesados de origen nacional.

¹³ Sentencia C-435 de 2023.

¹⁴ *Ibíd.*

¹⁵ Sentencia C-345 de 2019.

En esta demanda no se discute la finalidad del impuesto a los ultraprocesados. Se constata, sin embargo, que la imposición de una base gravable diferencial, dependiendo de si el producto es nacional o importado, no contribuye en absoluto a la finalidad de salud pública planteada por la medida. Por tal motivo, la desigualdad planteada entre los consumidores de los distintos productos es inconstitucional.

El impuesto a los denominados alimentos ultraprocesados, tributo de naturaleza interna, grave de forma distinta a los productos nacionales e importados. Al respecto, debe advertirse que si bien la tarifa a aplicar es la misma en caso de productos nacionales e importados, por la vía del aumento de la base gravable de los productos importados, al incluir dentro de la misma al IVA pagado con motivo de la importación del alimento, se altera la cuantificación de la obligación tributaria en desmedro de los productos importados, en abierta violación al principio de trato nacional y no discriminación, generando una carga adicional para los productos importados que, indudablemente, los coloca en una situación de competencia desigual con los productos de origen nacional, y además implica un incentivo para el mayor consumo de productos ultraprocesados nacionales, en contra de los fines de salud pública de la norma.

Esta inconstitucionalidad se puede concretar en que los dos incisos acusados se entiendan exequibles, pero solo en la medida en que la base gravable del tributo en las importaciones y en su introducción al territorio nacional desde la zona franca comprenda los *derechos de aduana*, en lugar de los *tributos aduaneros*.

4. Segundo cargo: violación del principio de equidad horizontal

El principio de equidad tributaria, previsto en los artículos 95-9 y 363 de la Constitución, “*es una expresión concreta del principio de igualdad*” y un “*criterio con base en el cual se pondera la distribución de las cargas y los beneficios tributarios entre los contribuyentes de forma proporcional a su capacidad económica*”¹⁶.

La jurisprudencia ha señalado algunos supuestos en que se vulnera el principio de equidad:

“10.1. Un primer supuesto se presenta cuando el monto a pagar por un tributo se define sin atender la capacidad de pago del contribuyente. [...]”

10.2. El segundo supuesto opera cuando la regulación grava de manera disímil a sujetos o situaciones jurídicas análogas, sin que concurra una justificación constitucionalmente atendible para ello. [...]”

10.3. El tercer supuesto de afectación del principio de equidad tributaria identificado por la Corte se presenta cuando el tributo es o tiene implicaciones confiscatorias. [...]”

10.4. Finalmente, un cuarto supuesto de vulneración de la equidad tributaria detectado por la jurisprudencia constitucional consiste en la prescripción por el Legislador de tratamientos

¹⁶ Sentencia C-322 de 2022.

jurídicos irrazonables porque la obligación fiscal se basa en criterios abiertamente inequitativos, infundados o que privilegian al contribuyente moroso y en perjuicio de quienes cumplieron oportunamente con el deber constitucional de concurrir con el financiamiento de los gastos del Estado. [...]”¹⁷

En este caso, se presentan el primero y el segundo supuesto.

En primer lugar, el monto a pagar por el tributo, de manera diferenciada entre productos nacionales e importados, se define sin atender la capacidad de pago del contribuyente. Los consumidores deben pagar tarifas distintas, sobre bases gravables distintas, respecto del mismo producto, con la única diferencia de que este es nacional o importado. Tal diferencia no consulta la capacidad de pago, sino el carácter nacional o importado de los respectivos productos.

En segundo lugar, la regulación efectivamente “*grava de manera disímil a sujetos o situaciones jurídicas análogas, sin que concurra una justificación constitucionalmente atendible para ello*”, aspecto que ya se desarrolló en el primer cargo, relativo a la igualdad.

Ahora bien, podría afirmarse en defensa de la norma demandada que el carácter nacional o importado de los productos puede ser relevante para efectos tributarios, por razones de política comercial. Sin embargo, el instrumento de política comercial mediante el cual se aumentan los precios de productos importados con el fin de proteger la producción nacional no es el impuesto a los ultraprocesados, sino los aranceles.

Si la norma demandada quisiera justificarse como una especie de arancel con otro nombre, esta sería inconstitucional, debido a que el Legislador no tiene permitido establecer de manera directa la tarifa de los aranceles, porque ese aspecto de la política comercial se encuentra reservado al Gobierno Nacional por medio del reparto de competencias efectuada por los artículos 150-19 y 189-25 de la Constitución, correspondiente a la técnica de ley marco. Este aspecto se desarrolla en detalle en el cuarto cargo, en el cual se discute el precedente de la sentencia C-026 de 2020, en que la Corte declaró inexecutable una intromisión del Legislador en el ámbito de competencia del Gobierno en materia arancelaria.

A partir de estos elementos, se concluye que la norma no solamente viola el principio de igualdad, sino que es inequitativa en perjuicio de los consumidores de los productos ultraprocesados de origen importado.

A dichos consumidores se les puede válidamente imponer una carga económica adicional (dentro de los límites de la razonabilidad y no confiscatoriedad) con fines de protección de la salud. Pero no es constitucionalmente admisible que se imponga una mayor carga a quienes consumen productos importados, que plantean exactamente el mismo riesgo a la salud pública que los productos nacionales.

5. Tercer cargo: violación del derecho a la libre competencia económica

¹⁷ *Ibíd.*.

El artículo 333 de la Constitución garantiza no solo la libertad de empresa, sino también la libre competencia económica. La norma establece:

“La libre competencia económica es un derecho de todos que supone responsabilidades.”

La libre competencia *“es una garantía para los consumidores, quienes en virtud de ella pueden contratar con quien ofrezca las mejores condiciones dentro del marco de la ley y se benefician de las ventajas de la pluralidad de oferentes en términos de precio y calidad de los bienes y servicios, entre otros.”*¹⁸ De esta manera, aunque sean los empresarios quienes compiten para ofrecer los bienes y servicios al mercado, son los consumidores los verdaderos beneficiarios y titulares de esta libertad económica de rango constitucional.

Este derecho, como lo ha advertido múltiples veces la Corte, no tiene rango de derecho fundamental y no es un derecho absoluto¹⁹. Sin embargo, al mismo tiempo, se trata de un derecho previsto en la Constitución, cuyas limitaciones y restricciones tampoco pueden ser absolutas.

Según la sentencia C-228 de 2010, *“el núcleo esencial del derecho a la libre competencia económica consiste en la posibilidad de acceso al mercado por parte de los oferentes sin barreras injustificadas.”* La libre competencia *“consiste en la facultad que tienen todos los empresarios de orientar sus esfuerzos, factores empresariales y de producción a la conquista de un mercado, en un marco de igualdad de condiciones”*²⁰. De tal forma que las normas legales restrictivas de la libre competencia *“sólo pueden limitar la libertad económica cuando y en la medida en que, de acuerdo con los principios de razonabilidad y proporcionalidad, ello sea necesario para la protección de los valores superiores consagrados en la Carta”*²¹.

La norma demandada restringe la libre competencia económica, al imponer a los consumidores de los productos ultraprocesados importados, una base gravable mayor y, por lo tanto, una tarifa más alta que a los consumidores de los productos ultraprocesados nacionales. Con esta diferenciación, la norma legal demandada no solo desincentiva el consumo de productos ultraprocesados—finalidad y efecto que no se discuten en esta demanda—sino que adicionalmente desincentiva en una mayor proporción el consumo de los productos importados. De contera, la norma estimula la compra y producción nacional de los productos ultraprocesados, lo cual es abiertamente contrario al fin de salud pública buscada por la norma.

Con esta medida se restringe, entonces, la libre competencia económica sin una finalidad constitucional aparente. Como ya se indicó en el desarrollo del primer cargo, la finalidad de la medida consiste en desincentivar el consumo de los productos ultraprocesados por razones de salud pública.

¹⁸ Sentencia C-032 de 2017.

¹⁹ Ver, por ejemplo, la sentencia C-154 de 2023 que indica que la *“libre competencia no se trata de un derecho absoluto”*.

²⁰ Sentencia C-263 de 2011.

²¹ Sentencia C-616 de 2001 reiterada en la sentencia C-032 de 2017.

Si esa es la finalidad, no parece racional ni razonable que la medida desestime en mayor proporción los ultraprocesados importados que los nacionales, y de contera estimule los nacionales.

De tal forma que no hay una relación racional entre los medios con los cuales se ha restringido la libre competencia económica y los fines con los cuales esta se ha restringido. Por tal motivo, a diferencia de múltiples medidas que la Corte en otros casos ha considerado ajustadas a la Constitución, como las normas sobre contratación pública²², o la posibilidad de las comisiones de regulación de adoptar reglas de comportamiento diferencial según la posición de empresas en el mercado²³, en este caso no parece existir ningún fundamento para imponer una mayor carga a unos consumidores que a otros.

De tal forma que la limitación a la libre competencia, consistente en desincentivar en mayor proporción el consumo de los ultraprocesados importados y al mismo tiempo estimular el consumo de productos ultraprocesados nacionales, por carecer de un fundamento racional, es abiertamente inconstitucional.

6. Cuarto cargo: imposición encubierta de un arancel por vía legislativa, en contra de la reserva gubernamental en la imposición de aranceles

El artículo 150-19 de la Constitución establece un deber del Congreso de

“19. Dictar las normas generales, y señalar en ellas los objetivos y criterios a los cuales debe sujetarse el Gobierno para los siguientes efectos:

[...]

c) Modificar, por razones de política comercial los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas;”

Por otra parte, el artículo 189-25 de la Constitución contempla la competencia del Presidente de la República de *“modificar los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas”*.

Esta distribución de competencias se conoce como la técnica de leyes marco. En estas materias, el Congreso debe limitarse a dictar orientaciones generales con el fin de que el Gobierno pueda regular la materia de manera ágil y oportuna²⁴. De acuerdo con la jurisprudencia constitucional,

“Las leyes marco representan una técnica de producción normativa compartida entre el Legislativo y el Ejecutivo que desarrolla el principio de colaboración armónica previsto en el artículo 113 de la Constitución. En virtud de ella, el Congreso limita su papel a la expedición

²² Sentencia C-154 de 2023.

²³ Sentencia C-263 de 2013.

²⁴ Ver sentencias C-723 de 2007, C-809 de 2007 y C-860 de 2007.

de normas marco o generales, donde fija las pautas generales o directrices que deben guiar la ordenación de una materia determinada, dejando a Gobierno Nacional la tarea de precisar y completar esta regulación a través de decretos que desarrollan la ley marco. El empleo de esta técnica se justifica por la existencia de asuntos que es preciso regular de manera ágil y oportuna, por estar sometidos a variables en constante transformación, y para los cuales se requiere además la aplicación de conocimientos altamente especializados. Esta forma de producción normativa atenúa la cláusula general de competencia legislativa que la Constitución atribuye al Congreso, ya que en relación con las materias objeto de ley marco, el Legislativo no puede regular exhaustivamente la materia, sino circunscribirse a fijar pautas generales. De modo correlativo, ella amplía el ámbito de la potestad reglamentaria del Ejecutivo, puesto que le faculta ya no sólo para disciplinar aquellos aspectos necesarios para el cabal cumplimiento de las leyes, sino que le encomienda la tarea de completar la legislación atendiendo a las directrices generales fijadas por el Congreso. Los decretos expedidos por el Gobierno en desarrollo de las leyes marco se distinguen de los decretos reglamentarios por la mayor amplitud de las facultades regulatorias que caracteriza a los primeros.”²⁵

En la sentencia C-026 de 2020, la Corte declaró inexecutable una norma del Plan Nacional de Desarrollo 2018-2022 debido a que en esta el Congreso pretendió establecer directamente un arancel para unos productos importados. La Corte encontró que en la aprobación de esta norma, *“el Congreso de la República desbordó la competencia otorgada por la Constitución en materia de fijación de aranceles de política comercial, al no limitarse a fijar pautas o criterios generales (definiendo por el contrario todos los elementos del arancel), que fueran objetivo de una posterior regulación detallada por parte del Ejecutivo, impidiendo así a este último responder a las dinámicas del mercado y la conveniencia nacional”²⁶.*

En este caso se ha creado un arancel por medio de la técnica de aumentar la base gravable del producto importado respecto del nacional. A diferencia de lo que ocurre normalmente con los aranceles, de acuerdo con el artículo 189-25 de la Constitución, dicho arancel no puede ser modificado posteriormente por el Gobierno.

Volviendo al ejemplo del *Producto A* y del *Producto B*, se puede determinar la diferencia que el consumidor del *Producto B* tiene que pagar por efecto de la diferenciación en la base gravable:

Producto A (nacional)
Precio de venta: \$100.000
IVA: \$19.000
Base gravable del impuesto ultraprocesados (sin incluir IVA): \$100.000
Impuesto ultraprocesados (15% sobre la base gravable): \$15.000
Total: \$134.000

²⁵ Sentencia C-860 de 2007.

²⁶ Sentencia C-026 de 2020.

Producto B (importado)

Valor CIF importación: \$100.000

Arancel de aduanas (15%): 15.000

Base gravable del IVA (valor CIF + arancel): \$115.000

IVA: \$21.850

Base gravable del impuesto ultraprocesados (incluye IVA): \$136.850

Impuesto ultraprocesados (15% sobre la base gravable): \$20.527,50

Total: \$157.377,50

En este caso, la diferencia en el impuesto de ultraprocesados es de \$5.527,50, que equivale al 5.53% del valor del producto.

Este 5.53% adicional, aunque hace parte del impuesto a los ultraprocesados, es pagado de manera adicional por el consumidor por una sola razón: porque el producto es importado.

De tal forma que se trata de un arancel del 5.53%, establecido directamente por el Legislador, sin que el Gobierno Nacional haya tenido, o pueda tener en el futuro, la oportunidad de evaluar la conveniencia de este arancel a la luz de la política comercial, con el fin de aumentarlo o disminuirlo.

Por tal motivo, *“al haberse definido todos los elementos del arancel base gravable y porcentaje”*²⁷, la norma ha invadido la de competencia del Ejecutivo en materia arancelaria, y por tal motivo es contraria a la Constitución.

7. Conclusiones y solicitud

Como se advirtió al inicio de este escrito, esta demanda no cuestiona la creación de un impuesto pigouviano para desestimular el consumo de los productos ultraprocesados o de alto contenido de azúcar. Lo que cuestiona es que, con una característica específica de diseño del impuesto, se haya violado la Constitución. El diseño de la norma deriva en una violación del derecho a la igualdad de los consumidores de productos importados y del principio de equidad en materia tributaria, una restricción ilegítima a la libre competencia económica, y la imposición encubierta de un arancel, en violación del reparto de competencias entre el Congreso y el Gobierno en esta materia.

Bajo esta regla general, dado que el precio de venta de un producto importado incluye el arancel, los productos importados seguirán pagando el impuesto pigouviano, pero sin incluir diferenciaciones irrazonables e irracionales como la que se demanda en esta oportunidad que violan los principios constitucionales indicados en esta demanda y además invaden las competencias del Ejecutivo en materia de aranceles.

²⁷ Sentencia C-026 de 2020.

Por tal motivo, solicitamos declarar **inexequibles** los dos incisos demandados del artículo 513-8 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 54 de la Ley 2277 de 2022.

IV. COMPETENCIA DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

Es competente la Corte Constitucional para conocer de esta demanda, de acuerdo con el artículo 241, numeral 4, de la Constitución Política.

V. NOTIFICACIONES

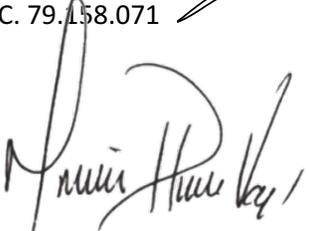
Recibiremos notificaciones en los correos electrónicos manuelcepeda@gmail.com y mplazas@mpvabogados.com.

Cordialmente,



MANUEL JOSÉ CEPEDA ESPINOSA

C.C. 79.158.071



MAURICIO ALFREDO PLAZAS VEGA

C.C. 19.301.289