REPÚBLICA DE COLOMBIA

CORTE CONSTITUCIONAL

Sala Plena

Sentencia C-506 de 2023

Referencia: expediente D-15.241

Accionantes: Álvaro Andrés Díaz Palacios y Alejandro Sotello Riveros

Asunto: Acción de inconstitucionalidad contra los artículos 50, 51, 52 y 53 de la Ley 2277 de 2022 "por la cual se adopta una Reforma Tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones"

Magistrada ponente:
CRISTINA PARDO SCHLESINGER

Bogotá D. C., noviembre veintidós (22) de dos mil veintitrés (2023)

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en ejercicio de sus atribuciones constitucionales y legales, en especial las previstas en el artículo 241 de la Constitución Política, y cumplidos todos los trámites y requisitos contemplados en el Decreto Ley 2067 de 1991, ha proferido la siguiente

SENTENCIA

I. ANTECEDENTES

1. En ejercicio de la acción pública prevista en el artículo 241 de la Constitución Política, los ciudadanos Álvaro Andrés Díaz Palacios y Alejandro Sotello Riveros presentaron demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 50, 51, 52 y 53 de la Ley 2277 de 2022 "por la cual se adopta una Reforma Tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones".

II. NORMA DEMANDADA

2. A continuación, se transcriben las normas demandadas:

LEY 2277 DE 2022

(diciembre 13)

Diario Oficial No. 52.247 de 13 de diciembre de 2022

PODER PÚBLICO – RAMA LEGISLATIVA

Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones.

EL CONGRESO DE COLOMBIA

DECRETA:

(…)

TÍTULO IV

(…)

CAPÍTULO II.

IMPUESTO NACIONAL SOBRE PRODUCTOS PLÁSTICOS DE UN SOLO USO UTILIZADOS PARA ENVASAR, EMBALAR O EMPACAR BIENES.

ARTÍCULO 50. DEFINICIONES. Para efectos de este Capítulo se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

a) Plástico: material compuesto por un polímero, al que pueden haberse añadido aditivos u otras sustancias, y que puede funcionar como principal componente estructural de los productos finales, con excepción de los polímeros naturales que no han sido modificados químicamente.

b) Polímero: una sustancia constituida por moléculas caracterizadas por la secuencia de uno o varios tipos de unidades monoméricas. Dichas moléculas deben repartirse en una distribución de pesos moleculares en la que las diferencias de peso molecular puedan atribuirse principalmente a diferencias en el número de unidades monoméricas. Un polímero incluye los siguientes elementos: a) una mayoría ponderal simple de moléculas que contienen al menos tres unidades monoméricas con enlaces de covalencia con otra unidad monomérica u otro reactante como mínimo; b) menos de una mayoría ponderal simple de moléculas de este.

c) Productor y/o importador de productos plásticos de un solo uso: persona natural o jurídica que, con independencia de la técnica de venta utilizada, incluidas las ventas a distancia o por medios electrónicos, cumpla con alguna de las siguientes características:

1. Fabrique, ensamble o remanufacture bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso.

2. Importe bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso.

d) Producto plástico de un solo uso: son aquellos que no han sido concebidos, diseñados o introducidos en el mercado para realizar múltiples circuitos, rotaciones o usos a lo largo de su ciclo de vida, independientemente del uso repetido que le otorgue el consumidor. Son

diseñados para ser usados una sola vez y con corto tiempo de vida útil, entendiendo la vida útil como el tiempo promedio en que el producto ejerce su función.

ARTÍCULO 51. IMPUESTO NACIONAL SOBRE PRODUCTOS PLÁSTICOS DE UN SOLO USO UTILIZADOS PARA ENVASAR, EMBALAR O EMPACAR BIENES.

Créase el impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.

El hecho generador del impuesto es la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio, de los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.

El impuesto se causará en las ventas efectuadas por los productores, en la fecha de emisión de la factura; en los retiros para consumo de los productores, en la fecha del retiro; y en las importaciones, en la fecha en que se nacionalice el bien.

El sujeto pasivo y responsable del impuesto es el productor o importador, según corresponda.

La base gravable del impuesto es el peso en gramos del envase, embalaje o empaque de plástico de un solo uso.

La tarifa del impuesto es de cero coma cero cero cero cero cinco (0,00005) UVT por cada un (1) gramo del envase, embalaje o empaque.

Corresponde a la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) el recaudo y la administración del impuesto, para lo cual tendrá las facultades consagradas en el Estatuto Tributario para la investigación, determinación, control, discusión, devolución y cobro de los impuestos de su competencia, y para la aplicación de las sanciones contempladas en el mismo y que sean compatibles con la naturaleza del impuesto. Así mismo, aplica el procedimiento establecido en el Estatuto Tributario.

El impuesto se declarará y pagará en la forma y plazos que establezca el Gobierno nacional. Los términos, condiciones y contenido de la declaración serán definidos por la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

PARÁGRAFO. Se encuentran excluidos del impuesto al que se refiere este Artículo los productos plásticos de un solo uso señalados en el parágrafo del Artículo 5o de la Ley 2232 de 2022 utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.

ARTÍCULO 52. NO CAUSACIÓN. El impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes no se causará cuando el sujeto pasivo presente la Certificación de Economía Circular (CEC), que será reglamentada por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible en un plazo de seis (6) meses a partir de la fecha de expedición de esta ley en el marco de las obligaciones y las metas de aprovechamiento del plástico contenidas en la Ley 2232 de 2022.

PARÁGRAFO. El impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes no será deducible en el impuesto sobre la renta y complementarios.

ARTÍCULO 53. Adiciónese el numeral 11 al Artículo 643 del Estatuto Tributario, así:

11. En el caso de que la omisión se refiera a la declaración del impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, al veinte por ciento (20%) del valor del impuesto que ha debido pagarse.

III. DE LA DEMANDA

3. Inicialmente, los accionantes formularon la demanda en el sentido de que las normas acusadas presuntamente desconocían los principios de legalidad, certeza, seguridad jurídica –artículos 150.12 y 338 constitucionales–, así como el principio de confianza legítima, el inciso segundo del artículo 334 de la Constitución Política en consonancia con los artículos 1º y 13 superiores e, igualmente, vulneraban los artículos 363 y 95.9 constitucionales.

4. La demanda fue inadmitida mediante auto del 24 de abril de 2023. Los actores presentaron escrito de corrección del cargo por la presunta vulneración de los principios de legalidad y certeza. En relación con el alegado desconocimiento del principio de seguridad jurídica sostuvieron que, como el despacho sustanciador no se pronunció al respecto en el escrito de inadmisión, se entendía que ese cargo había sido admitido.

5. Tras estudiar el escrito de corrección, el despacho sustanciador dictó auto en el que admitió el cargo por la presunta vulneración de los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica. Las demás acusaciones fueron rechazadas por incumplir las exigencias de certeza y pertinencia.

6. En el escrito que subsanó la demanda los accionantes precisaron que el cargo por el presunto desconocimiento de los principios de legalidad y certeza tributaria no se sustentó en el hecho de que las normas acusadas hayan omitido incorporar los elementos estructurales del impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso. Por el contrario, puntualizaron que, si bien el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 incluyó, en efecto, los elementos estructurales del impuesto[1], la lectura conjunta de "los artículos 50 y 51 de esa normatividad genera confusión en la aplicación de los elementos estructurales del tributo"[2]. Para los actores la manera como están redactadas las disposiciones contempladas en los artículos 50 y 51 de la Ley no es concordante.

7. Así, enfatizaron que "el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 establece que son sujetos pasivos del impuesto nacional sobre los plásticos de un solo uso los 'productores e importadores'[3]. Añadieron que "el artículo 50 de la Ley 2277 define el concepto de productores e importadores para "los efectos de este capítulo"[4]. De ahí que las disposiciones previstas en los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022 "deben ser leídas e interpretadas armónicamente desde una perspectiva gramatical, a efectos de determinar el elemento de 'sujeción pasiva' del impuesto nacional sobre los plásticos de un solo uso"[5].

8. En otros términos, los demandantes consideraron que "el elemento de la 'sujeción pasiva' debe ser interpretado conforme a la definición contenida en el

[1] "(como bien lo advierte la Corte en el numeral 36. del Auto Inadmisorio)". Cfr. Escrito de corrección de la demanda en el expediente digital.
[2] Ibid.
[3] Ibid.
[4] Ibid.
[5] Ibid.

artículo 50 de la misma disposición"[6] y advirtieron que, en tal sentido, "serán sujetos pasivos del impuesto nacional sobre los plásticos de un solo uso los 'productores o importadores' de bienes que se encuentren contenidos en los empaques de plástico de un solo uso"[7].

9. Sin perjuicio de lo anterior, añadieron que "de una lectura gramatical del 'hecho generador' establecido en el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022, se evidencia que este impuesto se genera por la producción o importación de productos plásticos de un solo uso (no de bienes)"[8]. En su criterio, esta circunstancia pone al descubierto una "contradicción real"[9], puesto que la norma de sujeción pasiva se refiere a "bienes contenidos en envases, embalajes o empaques de plástico" y la norma del hecho generador [alude] a 'productos plásticos' que en el contexto de la norma son elementos diferentes"[10].

10. En suma, los demandantes indicaron que existe una falta de correspondencia entre los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022 que afectaría la manera como se debe entender el hecho generador y la sujeción pasiva del impuesto nacional a los plásticos de un solo uso, lo que, en su criterio, ocasiona confusión y desconoce los principios de certeza y seguridad jurídica en materia tributaria.

11. La magistrada sustanciadora, mediante auto proferido el 12 de mayo de 2023 resolvió rechazar la demanda de inconstitucionalidad presentada contra los artículos 50, 51, 52 y 53 de la Ley 2277 de 2022 por el presunto desconocimiento i) del principio de confianza legítima; ii) de los artículos 334 en consonancia con los artículos 1º y 13 superiores y iii) del artículo 363 en consonancia con el artículo 95.9 de la Constitución Política. Advirtió que contra esa decisión procedía el recurso de súplica. Así mismo, resolvió admitir la demanda de inconstitucionalidad presentada contra los artículos 50, 51, 52 y 53 de la Ley 2277 de 2022 por el cargo relacionado con la presunta vulneración de los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica.

12. De otra parte, dispuso comunicar la iniciación del proceso al Presidente de la República, al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, al Ministerio del Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible y al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. Así mismo, ordenó fijar en lista del proceso e invitó a intervenir en

---

[6] Ibid.
[7] Ibid.
[8] Ibid.
[9] Ibid.
[10] Los demandantes concluyeron que el cargo por el presunto desconocimiento del principio de certeza tributaria tiene como fundamento "la redacción gramatical de las disposiciones acusadas". No obstante, dejaron claro que la referencia hecha en el escrito de demanda a los pronunciamientos emitidos por la Administración Tributaria no pretendía formular "un reparo de inconstitucionalidad" respecto de estos, sino mostrar que para la DIAN existe "una clara contradicción entre los elementos estructurales del impuesto nacional sobre los plásticos de un solo uso, y específicamente respecto del hecho generador y la sujeción pasiva". Sobre este extremo los demandantes insistieron en que "dada la indeterminación de los elementos del tributo la DIAN, pretende vía concepto definir el hecho generador y la sujeción pasiva del tributo, dado que por un lado la norma señala que el hecho generador corresponde a la venta, importación o retiro de los envases, embalajes y empaque del plástico en sí mismo, y por otro lado se refiere al sujeto pasivo como el productor o importador definido como aquel que vende, retira o importa bienes contenidos en los plásticos de un solo uso y no el envase, empaque o embalaje".

él a diferentes instituciones[11]. Por último, corrió traslado a la Procuradora General de la Nación para que rindiera concepto sobre el asunto.

13. Cumplidos los trámites constitucionales y legales pertinentes, la Sala Plena de la Corte Constitucional procede a decidir la demanda de la referencia.

IV. INTERVENCIONES

i. Asociación Colombiana de Industrias Plásticas – ACOPLÁSTICOS–

14. El presidente de ACOPLÁSTICOS en representación de las industrias del plástico, petroquímica, química básica, pinturas, tintas, fibras y caucho compartió los argumentos desarrollados por los demandantes, según los cuales la lectura de los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022 permite evidenciar "la falta de certeza en el sujeto pasivo y responsable del impuesto, y en su relación con el hecho generador". Así, mientras el artículo 50 contempla un conjunto de definiciones que identifican al sujeto pasivo del tributo de manera expresa con el que "podría denominarse como 'usuario' del envase, empaque o embalaje", el hecho generador del impuesto "se refiere al producto plástico, es decir, al envase, empaque o embalaje en sí mismo[12]. En tal virtud, solicitó a la Corte declarar inexequibles las normas acusadas.

ii. Ciudadano Mauricio Alfredo Plazas Vega

15. Tras precisar que el único cargo admitido por la Corte para su examen fue el de la "vulneración de los principios de legalidad y certeza jurídica" indicó que su pronunciamiento se restringiría a esa acusación. El interviniente trajo a colación jurisprudencia reciente de la Corte Constitucional y concluyó que los artículos 50 y 51 desconocieron, en particular, "los principios de legalidad y certeza en materia tributaria porque regularon de manera contradictoria los elementos de la obligación tributaria, en particular en lo que concierne al 'hecho generador' y al 'sujeto pasivo'". El interviniente coincidió con los demandantes en que el artículo 51 efectivamente incorporó todos los elementos definitorios del Tributo, pero expresó que la contradicción existente entre los artículos 50 y 51[13] hacía inaplicable el impuesto[14]. En criterio del interviniente, esta

---

[11] A la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN–, al Instituto Colombiano de Derecho Tributario –ICDT–, a la Academia Colombiana de Jurisprudencia, al Centro de Estudios de Derecho, Justicia y Sociedad – Dejusticia– al Colectivo de Abogados José Alvear Restrepo –CAJAR– y a los Decanos de la Facultad de Derecho de la Universidad Nacional de Colombia, de la Facultad de Derecho de la Universidad Externado de Colombia, de la Facultad de Jurisprudencia de la Universidad del Rosario, de la Facultad de Derecho de la Universidad de los Andes, de la Facultad de Derecho de la Pontificia Universidad Javeriana, de la Escuela de Derecho de la Universidad Sergio Arboleda, de la Facultad de Derecho de la Universidad Libre de Colombia, de la Facultad de Derecho de la Universidad Santo Tomás sede Tunja, de la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas de la Universidad de Cartagena

[12] "En otras palabras, el sujeto pasivo y responsable del impuesto se puede interpretar como el productor o importador que, según las definiciones de la misma ley, corresponde al fabricante o importador de los bienes que estén contenidos en productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes. Es decir, se refiere a los fabricantes o importadores de alimentos, bebidas, productos de aseo o limpieza, cosméticos, agroquímicos o cualquier otro bien empacado, envasado o embalado en plástico. Por su parte, el hecho generado hace referencia al producto plástico y no al bien contenido en el mismo".

[13] Para el interviniente esta contradicción impide garantizar el principio de certeza en materia tributaria, pues la definición de sujeto pasivo del impuesto prevista en el artículo 51 al tenor del cual el "sujeto pasivo y responsable del impuesto es el productor o importador, según corresponda". En tal virtud indicó que la contradicción entre lo establecido en el artículo 51 y en el artículo 50 a propósito de la relación entre la sujeción pasiva y los demás elementos de la obligación tributaria –en particular, el hecho generador–, resultaba "ostensible". Lo anterior, toda vez que "si bien de acuerdo con las normas acusadas los sujetos pasivos del tributo son los productores o importadores de bienes que estén contenidos en envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso, el hecho generador está constituido por la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio, de los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes".

contradicción resulta clara e insalvable por lo cual solicitó a la Corte Constitucional declarar la inexequibilidad de las normas acusadas.

iii. Instituto Colombiano de Derecho Tributario y Aduanero

16. Luego de precisar que el cargo admitido por la Corte para realizar el examen de constitucionalidad fue por la alegada vulneración del principio de certeza y legalidad en materia tributaria, el Instituto interviniente sostuvo que la demanda consideró como "'evidente' la supuesta contradicción que se presenta entre las definiciones productor y/o importador de productos plásticos de un solo uso, establecidas en el artículo 50 de la Ley 2277 de 2022, con el hecho generador y el sujeto pasivo del impuesto en cuestión, consagrados en el artículo 51 de la misma ley"[15]. Luego de referirse a la exposición de motivos de la Ley, consideró que la falta de concordancia presente en el capítulo II de la Ley demandada entre los artículos 50 y 51 que, en su criterio, vulnera los principios de certeza y legalidad tributaria no era insalvable o insuperable. Al respecto, sostuvo que esa situación de falta de certeza en la definición del tributo podía ser superada "por vías de interpretación legal por el método sistemático para determinar el sujeto pasivo en el contexto del impuesto referido"[16].

17. Desde esa perspectiva, indicó que "la expresión 'que estén contenidos en' dispuesta en el numeral 1 y 2 del literal c) del artículo 50 de la Ley 2277 de 2022, se refiere a "productos plásticos de un solo uso". Concluyó que, bajo ese entendido, "los artículos 51, 52 y 53 de la Ley 2277 de 2022 deben ser declarados exequibles"[17].

iv. Cámara Ambiental del Plástico

18. La Cámara Ambiental del Plástico manifestó que se referiría, concretamente, al cargo admitido por la magistrada sustanciadora, a saber, la presunta vulneración de los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica. Reiteró la postura exteriorizada en otras intervenciones en el sentido de que si, en efecto, "el sujeto pasivo del impuesto necesariamente es el productor y/o importador, en los términos del artículo 50, ello entra en franca e inevitable contradicción con la descripción del hecho generador del artículo 51, generándose así una confusión insalvable para los contribuyentes que deberían estar sometidos a reglas tributarias claras e inequívocas, que les permitan

---

[14] Sostuvo que el hecho gravable del impuesto se encuentra definido en el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 como "la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio, de lo productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes". A renglón seguido precisó que los plásticos de un solo uso fueron definidos por el artículo 50 como "aquellos que no han sido concebidos, diseñados o introducidos en el mercado para realizar múltiples circuitos, rotaciones o usos a lo largo de su ciclo de vida, independientemente del uso repetido que le otorgue el consumidor. Son diseñados para ser usados una sola vez y con corto tiempo de vida útil, entendiendo la vida útil como el tiempo promedio en que el producto ejerce su función". Agregó que la base gravable del tributo se encontraba definida en el artículo 51 de la Ley acusada así: "el peso en gramos del envase, embalaje o empaque de plástico de un solo uso" e indicó que la tarifa también fue definida en el artículo 51 de la Ley demandada como el "cero coma cero cero cero cero cinco (0,00005) UVT por cada un (1) gramo del envase, embalaje o empaque". Precisó que en relación con esta última definición comenzaba a "dilucidarse una falta de certeza en la norma en la definición del hecho generador, por cuanto en la industria de los plásticos, los productores de plástico (que son varios porque la cadena de producción del plástico es larga) y los vendedores de productos plásticos no saben, por lo general, para qué se utilizará el plástico que venden". Entonces, ¿cómo podría el vendedor de plástico saber cuál es el uso que le va a dar el comprador?, máxime si la industria del plástico tiene varias cadenas productivas. Esto, además, deja otros interrogantes sobre la mesa: ¿El impuesto es monofásico? ¿Monofásico en una sola etapa? ¿Plurifásico?
[15] Cfr. Intervención del Instituto Colombiano de Derecho Tributario y Aduanero, visible en el expediente digital.
[16] Ibid.
[17] Ibid.

seguridad jurídica"[18]. Teniendo en cuenta los motivos desarrollados, solicitó declarar inexequible las disposiciones acusadas.

v. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN–

19. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN– consideró, en primer lugar, que la demanda presentada por los accionantes no llenó las exigencias que permiten a la Corte Constitucional proferir un fallo de fondo. En ese sentido, afirmó que no existía "contradicción entre los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022, en cuanto al hecho generador y el sujeto pasivo del impuesto nacional sobre los plásticos de un solo uso"[19]. Agregó que el inciso 4º del artículo 51 de la mencionada Ley "definió de manera clara y precisa que el sujeto pasivo y responsable del impuesto es el productor o importador"[20]. Adicionalmente, sostuvo que "los artículos demandados no vulneran los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica, ya que el hecho generador y el sujeto pasivo están definidos de manera clara y precisa en las disposiciones enjuiciadas. (inciso 4º del artículo 51 de la ley)"[21].

20. Insistió en que los elementos del tributo fueron debidamente fijados por el Legislador con lo cual se cumplió el principio de legalidad y se brindó seguridad jurídica a los contribuyentes y responsables de las obligaciones fiscales, así como se les garantizó el debido proceso en relación con la materialización de los hechos fiscales[22]. Con fundamento en lo expuesto, la autoridad interviniente solicitó a la Corte declarar exequibles las normas acusadas. Adicionalmente, anexó a su intervención un conjunto de documentos que, en su criterio, corroboran que "lo que se grava con el impuesto nacional es el plástico utilizado

---

[18] "Tan grave e insalvable es la confusión y oscuridad de las normas acusadas, que, en este momento, por ejemplo, los cientos de agremiados a la asociación que represento no saben a ciencia cierta, si son o no sujetos pasivos del impuesto, y en qué condiciones lo podrían ser, dada la extrema oscuridad de las normas sometidas a control, con el agravante, de que se supone, que este gravamen empezó a operar desde diciembre del año anterior. Tal es el grado de incertidumbre tributaria, que mientras el artículo 50 señala que productor es quien '[f]abrique, ensamble o remanufacture bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso", el artículo 51 señala que, '[e]l hecho generador del impuesto es la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio, de los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes', evidenciando que se está aludiendo a situaciones diferentes, generándose un elemento hermenéutico irresoluble. Los anteriores planteamientos permiten evidenciar que el legislador no cumplió con su carga de definir, mediante normas previas y ciertas, los elementos de la obligación fiscal, así como con el deber de dar a conocer con meridiana exactitud el contenido de los deberes económicos de los contribuyentes para con el Estado. Por último, y para que la Corte lo tenga en cuenta, la falta de claridad es insuperable y tal contradicción no se ha quedado en el plano de lo teórico o lo posible, pues la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, ya emitió un concepto general del impuesto en el que ha resuelto la antinomia normativa, en detrimento de la reivindicación de los principios, normas y valores, cuya prevalencia y amparo se solicita ante la honorable Corte Constitucional".
[19] Cfr. Intervención de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN–, expediente digital.
[20] Ibid.
[21] Ibid.
[22] Conforme a lo anterior, "los elementos estructurales del impuesto sobre productos plásticos de un solo uso que son utilizados para envasar, embalar o empacar que se controvierten, se encuentran descritos en el artículo 51 de la Ley acusada. Luego de transcribir la norma, la autoridad interviniente reiteró su postura de acuerdo con la cual, de todas formas, "los artículos 50, 51, 52 y 53 de la Ley 2277 de 2022 no vulneran los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica". Tras recordar lo establecido por la jurisprudencia constitucional en relación con los principios de legalidad, seguridad jurídica y certeza tributaria y traer a colación lo previsto en el artículo 338 superior, la autoridad manifestó que, contrario a lo señalado por los accionantes en la demanda y en el escrito de corrección, "al analizar el inciso 1º del artículo 51 de la Ley 2277 de 2022, se puede apreciar que el hecho generador está dispuesto con claridad y certeza, en cuanto se subsume en la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio de los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes". A propósito de lo dicho afirmó: [c]omo se ha indicado el objeto del hecho generador, no es gravar los bienes que contienen el envase, el empaque, el embalaje, sino es el producto denominado plástico, además de ser de primer uso, atendiendo a la finalidad de la política nacional de sustitución de plásticos de un solo uso. Aplicar el tributo en función de la cantidad de plástico utilizado para la fabricación y venta de productos genera incentivos para la reducción del consumo de plásticos de un solo uso. Esto para concluir que lo que se grava es el producto plástico de un solo uso más no su contenido. // En ese orden, el sujeto pasivo está definido y determinado por el productor o importador, en el inciso 3º del artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 en concordancia con el literal c) del artículo 50 de la misma ley que los define como la persona natural o jurídica que fabrique, ensamble, remanufacture o importe bienes para su comercialización, al hacer referencia exclusivamente al empaque de plástico de un solo uso. Como se ha indicado en este escrito, el legislador en los artículos demandados fijó de manera clara y precisa el contenido estructural del impuesto, su finalidad, su objeto, y en relación con los sujetos responsables del impuesto, no solo los señaló, sino que definió las características que deberían reunir para ser considerados como tal, de acuerdo con el literal c) del artículo 50 de la Ley 2277 de 2022". Cfr. Intervención de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN–, expediente digital.

para la fabricación y ventas de productos plásticos de un solo uso por los efectos negativos que estos generan en el medio ambiente"[23].

vi. Ciudadano Harold Eduardo Sua Montaña

21. El ciudadano Sua Montaña expresó que, siendo claro el objeto de la acción de inconstitucionalidad en el asunto de la referencia, la Corte debía acudir a la "intención legislativa acerca de lo sub judice para a partir de ello determinar el acaecimiento de la vulneración increpada"[24]. En esa medida, el interviniente sugirió a la Corte que el enfoque para el análisis de la pretendida inconstitucionalidad de la norma debía partir de la posibilidad "de establecer su sentido o alcance haciendo uso de las reglas interpretativas clásicas por cuanto esta corporación ha señalado en sentencia C-253 de 1995[25]: '[l]as leyes tributarias, como cualesquiera otras, puede suscitar variados problemas interpretativos en el momento de su ejecución y aplicación, lo cual no puede de suyo acarrear su inexequibilidad'. Sin embargo, si éstos se tornan irresolubles, por la oscuridad invencible del texto legal que no hace posible encontrar una interpretación razonable sobre cuáles puedan en definitiva ser los elementos esenciales del tributo, se impone concluir que los mismos no fueron fijados y que, en consecuencia, la norma vulnera la Constitución"[26]. A la luz de la perspectiva enunciada, el interviniente advirtió dos interpretaciones posibles de las normas acusadas[27]. Concluyó que, en atención a lo expuesto, la Corte Constitucional debía declarar inexequibles las normas acusadas, toda vez que optar por la segunda interpretación significaría efectuar "ponderaciones inherentes al accionar del Congreso de la República"[28].

vii. Ministerio del Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible

22. Luego de precisar el alcance de sus funciones, el Ministerio del Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible sostuvo que se apoyaría en la Dirección de Asuntos Ambientales Sectorial y Urbana para solicitar la constitucionalidad de

---

[23] Se trata de los siguientes documentos: "i) [e]l Plan Nacional para la Gestión Sostenible de los Plásticos de un solo uso expedido en julio de 2021, cuya finalidad fue prevenir los impactos negativos causados por los residuos de plásticos en los ecosistemas, la sustitución gradual de materiales de productos de un solo uso; ii) [e]l CONPES No. 3874 de 2006, que fijó como política pública el diseño para el manejo de los residuos sólidos y la aplicación de los principios de la economía circular; iii) [e]l CONPES Nro. 3934 de 2018, que formuló la política pública de crecimiento verde y entre otros aspectos el cierre de brechas entre la generación de los residuos y su aprovechamiento como productos residuales; iv) El Plan Nacional de Desarrollo 2018. Según la autoridad interviniente, los aludidos documentos "establecen estrategias para la reducción de la producción y consumo de algunos productos de plásticos de un solo uso y dan cuenta que la finalidad inequívoca del gobierno nacional en la política ambiental es la de minimizar y desestimular el uso del plástico de primer uso, tal como quedó establecida en la política fijada en la Ley 2277 de 2022".

[24] Cfr. Intervención del ciudadano Harold Eduardo Sua Montaña, visible en el expediente digital.

[25] MP. Eduardo Cifuentes Muñoz.

[26] Cfr. Intervención del ciudadano Harold Eduardo Sua Montaña, visible en el expediente digital.

[27] "[Por una parte, la que acoge] "las características del sujeto impositivo expresamente fijadas en una de ellas (i.e. la susodicha definición de productor y/o importador de productos plásticos de un solo uso contenida en el artículo 50) siguiendo la regla prevista en el sintagma final del artículo 28 de la ley 84 de 1873 (i.e. en la expresión 'cuando el legislador las haya definido expresamente para ciertas materias, se les dará en éstas su significado legal' de dicho artículo) y con ello aplicar hacia quienes reúnan esas características el hecho generador, supuesto sancionatorio y causación tributaria dispuesto en las otras. // [Por otra parte la de] emplear con estos últimos la regla prevista en el primer sintagma del artículo 28 de la ley 84 de 1873 (i.e. en la expresión 'Las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio, según el uso general de las mismas palabras' de dicho artículo) en aras de lograr la pretensión impositiva del legislador (i.e. "prevenir la inadecuada disposición de plásticos y reducir su consumo" con "una compensación parcial de la externalidad negativa generada por estos productos mientras se completa el periodo de transición hacía la prohibición del uso de plásticos de un solo uso") recayéndola en el mayor número de personas capaces de asumir el graven según el aprovechamiento económico obtenido del hecho generador (i.e. a quienes producen o importan plásticos de un solo uso como a quienes los compran en aras de reducir sus costos de embalaje, envasado o empaquetamiento desatendiendo el principio qui habet commoda, ferre debet onera, et contra) siendo tal polivalencia un asunto más allá de la competencia de esta corporación para declarar la condicionalidad de uno o varios artículos sometidos a su control dada la exigencia de representación popular y discusión democrática de los principios de legalidad y certeza tributaria devenidos del inciso segundo del artículo 338 constitucional señalada en sentencia C-891 de 2012. De modo que, solamente procede la inconstitucionalidad pretendida o de lo contrario habría de escogerse una de dichas exegesis haciendo ponderaciones inherentes al accionar del Congreso de la República".

[28] Cfr. Intervención del ciudadano Harold Eduardo Sua Montaña, visible en el expediente digital.

las normas demandadas. Desde la perspectiva anotada, primero, se refirió a la problemática asociada con la producción, distribución y uso de los plásticos de un solo uso y, en segundo término, abordó el aspecto relacionado con la visión global sobre los plásticos de un solo uso. La intervención también se pronunció sobre la manera como el Gobierno nacional se ha aproximado al tema de la economía circular. Estos aspectos serán traídos a colación por la Sala al momento de resolver sobre la constitucionalidad de las normas demandadas.

23. A partir de esas consideraciones, la autoridad interviniente mostró cómo el impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, "contribuye de manera estratégica y significativa a cerrar el ciclo de materiales, de los productos plásticos de un solo uso"[29]. En conclusión, para la autoridad interviniente, el impuesto sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, busca salvaguardar derechos constitucionales que se relacionan con el disfrute de un medio ambiente sano y de la salud. De ahí que sea necesario "emitir una decisión de constitucionalidad de los artículos demandados al no ser contrarios a la Constitución"[30].

viii. Ministerio de Hacienda y Crédito Público

24. Entre los argumentos desarrollados para defender la constitucionalidad de las normas acusadas, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público destacó cómo el impuesto sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes resultaba indispensable para mitigar el impacto ambiental[31]. De otra parte, la intervención precisó que los elementos esenciales

---

[29] En ese contexto, el impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, contribuye de manera estratégica y significativa a cerrar el ciclo de materiales, de los productos plásticos de un solo uso, como se describe a continuación: La tarifa del impuesto es de cero coma cero cero cero cero cinco (0, 00005) UVT por cada un (1) gramo del envase, embalaje o empaque, que invita a los fabricantes a desarrollar acciones para disminuir la cantidad medida en peso (toneladas) de material puesto en el mercado, generando eficiencias en el uso de materiales, aspecto fundamental de la economía circular. // La armonización normativa de la ley 2277 de 2022 en lo referente al impuesto sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes con la ley 2232 de 2022 por la cual se establecen medidas tendientes a la reducción gradual de la producción y consumo de ciertos productos plásticos de un solo uso permite generar mecanismos de colaboración entre los responsables de la fabricación de los productos plásticos con los usuarios de los mismos (personas que ponen productos envasados o empacados o embalados en el mercado), generando mecanismos de colaboración entre los eslabones de la cadena de valor del plástico para promover la economía circular. // De forma complementaria, el artículo 52 por su parte establece lo siguiente "ARTÍCULO 52. NO CAUSACIÓN. El impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes no se causará cuando el sujeto pasivo presente la Certificación de Economía Circular - CEC, que será reglamentada por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible en un plazo de seis (6) meses a partir de la fecha de expedición de esta ley en el marco de las obligaciones y las metas de aprovechamiento del plástico contenidas en la Ley 2232 de 2022." // En ese contexto, según lo dispuesto en el artículo, el CEC, es un instrumento que incluye variables orientadas a promover el incremento del porcentaje de aprovechamiento, un mayor porcentaje de contenido mínimo de material reciclado en los nuevos productos, con lo cual se tienen los siguientes beneficios: // El certificado CEC, impulsa la implementación de la responsabilidad extendida del productor que a su vez es uno de los principales instrumentos de la economía circular, generando, entre otros, los siguientes beneficios: REP2: ✓ Reducción de fuentes de explotación de materias primas (conservación de recursos naturales / conservación de materiales); ✓ Prevención de la generación de residuos plásticos y micro plásticos; ✓ Diseño de productos más compatibles con el medio ambiente; ✓ Cierre de ciclos de uso de materiales para promover el desarrollo sostenible y eficiencia en el uso de materiales, agua y energía; ✓ Reducir el uso de determinadas sustancias tóxicas y / u otros componentes potencialmente peligrosos; ✓ reducir la propagación de los vertederos o rellenos sanitarios y su contaminación; ✓ Dinamizar la economía del reciclaje. Además de los beneficios mencionados anteriormente, la implementación de esquemas posconsumo también genera una serie de beneficios más amplios, incluido el incentivo a la innovación tecnológica y organizacional, la diversificación de las fuentes de suministro de material y, por lo tanto, una contribución a la seguridad de los recursos y una mejor organización de las cadenas de suministro, a través del fortalecimiento de gestores del sector del reciclaje.

[30] De esta forma, también se estarían honrando compromisos del Estado colombiano relacionados con "el cumplimiento de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) aprobados por los Estados Miembros de la Organización de la Naciones Unidas (ONU) en la Cumbre para el Desarrollo Sostenible, en septiembre de 2015, específicamente con: ODS 3: Salud y bienestar, ODS 4: Educación de calidad, ODS 6: Economía circular, ODS 7: Energía asequible y no contaminante, ODS 8: Trabajo decente y desarrollo económico, ODS 9: Industria, innovación e infraestructura, ODS 11: Ciudades y comunidades sostenibles, ODS 12: Producción y consumo responsable, ODS 13: Acción por el clima, ODS 14: Vida submarina, ODS 15: Vida de ecosistemas terrestres, y ODS 17: Alianzas para lograr los objetivos". Cfr. Intervención del Ministerio del Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible.

[31] En este sentido expuso: "[l]o primero que se debe señalar es que, tal y como se indicó en la exposición de motivos de la Ley 2277 de 2022, una herramienta para contribuir al objetivo de corregir las externalidades negativas en materia ambiental es precisamente el impuesto sobre productos plásticos de un solo uso. Como se explicó previamente, el uso extensivo y la disposición inadecuada de este tipo de plásticos a nivel mundial han llevado a que, según la ONU, ocho millones de toneladas de plástico terminen en los océanos cada año, mientras que la producción sigue aumentando de forma exponencial y se estima que para el 2050 se duplicará frente a los 448 millones de toneladas

del impuesto a los plásticos de un solo uso se encuentran establecidos en la Ley. Puntualizó que, si en efecto se advertía una "aparente confusión en la sujeción pasiva del impuesto, debido a la remisión para efectos de la definición del productor y/o importador", esta resulta superable cuando se toma en cuenta "el contexto normativo de las normas en cuestión" y se aplican los lineamientos propios de la interpretación sistemática y finalista"[32].

25. Adicionalmente, la autoridad interviniente consideró importante llamar la atención acerca del papel central que adquiere el impuesto sobre plásticos de un solo uso frente a las consecuencias negativas que desencadena esa clase de productos en el medio ambiente y en la salud. Por último, solicitó a la Corte Constitucional declarar la constitucionalidad condicionada de las definiciones relativas a las expresiones "productor" e "importador" previstas en el artículo 50, pues con ello se respetan los principios constitucionales de reserva de ley, certeza y seguridad jurídica en materia tributaria y, además, se toma nota de la finalidad que el Legislador democrático se propuso cumplir con el impuesto a los plásticos de un solo uso de manera que el entendimiento dado a las mencionadas normas concuerde con ese propósito confirmando que la posible falta de claridad en este asunto resulta por completo superable.

ix. Ciudadano Humberto Antonio Sierra Porto

26. El ciudadano Humberto Antonio Sierra Porto intervino para solicitar que la Corte Constitucional declare la inconstitucionalidad de las normas acusadas. Tras hacer un recuento de los antecedentes procesales de la demanda y recordar la jurisprudencia constitucional sobre el alcance de los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica en materia tributaria, el interviniente concluyó que los artículos 50, 51, 52, y 53 de la Ley 2277 de 2022 desconocían, en su criterio, los principios mencionados

27. Para el interviniente, de la lectura de las normas acusadas surge "una evidente contradicción entre dichos preceptos que en el caso concreto configura la vulneración de los principios de legalidad, certeza y seguridad en materia tributaria"[33]. En su criterio la "contradicción normativa entre el sujeto pasivo del impuesto sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes y el hecho generador del tributo resulta evidente y no es susceptible de ser subsanada mediante una sentencia de constitucionalidad

---

reportadas en 2015. Este panorama no es más alentador en el caso colombiano, donde únicamente se recicla el 20% de los residuos; el consumo de plástico per cápita es de 24 kilogramos al año y el 56% de los plásticos consumidos son de un solo uso. Es así, como el impuesto introducido por la Ley 2277 de 2022 es una alternativa fiscal para Colombia que permite mitigar el impacto ambiental que generan los plásticos para el medio ambiente y la sociedad, propendiendo por alternativas más duraderas y/o sostenibles, generando incentivos para la innovación y el reciclaje, ayudando a cumplir metas de economía circular establecidas por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible y contribuyendo al cumplimiento de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS 12, ODS 13 y ODS 14). En este contexto, dentro del amplio margen de configuración legal en materia tributaria, el legislador introdujo el impuesto a los plásticos de un solo uso, el cual no atiende la exclusiva finalidad de financiar el gasto público, sino a cumplir otros objetivos amparados por la Constitución. Como tal, este impuesto tiene una finalidad primordialmente extrafiscal. La doctrina especializada ha desarrollado ampliamente la finalidad fiscal -primordialmente recaudatoria-, y extrafiscal de los tributos. Esta última concebida como la utilización de los tributos para la consecución de fines primordialmente no recaudatorios, configurándose así, como una herramienta que busca incidir en la conducta de los ciudadanos, para afrontar conductas que social o económicamente requieren la intervención del Estado con el fin de garantizar el cumplimiento de postulados constitucionales como, por ejemplo, la protección del medio ambiente. Ahora bien, en los tributos con finalidad primordialmente extrafiscal es posible identificar unos elementos definidores: (i) persiguen una finalidad que no es primordialmente recaudatoria, lo cual se deduce a partir de la motivación del legislador y de las normas que lo regulan; (ii) la estructura interna refleja los aspectos extrafiscales, así que no basta con que la motivación de la norma declare dicho objetivo, sino que tal finalidad esté reflejada en los elementos centrales de la estructura del tributo; y, (iii) condicionan las conductas de los sujetos afectados para orientarlas al cumplimiento de la finalidad extrafiscal". Cfr. Intervención del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, visible en el expediente digital.

[32] Cfr. Intervención del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, visible en el expediente digital.

[33] Cfr., expediente digital, intervención del ciudadano Humberto Antonio Sierra Porto.

condicionada. Con fundamento en lo expuesto, solicitó declarar la inconstitucionalidad pura y simple de las normas acusadas.

x. Colectivo de Abogados José Alvear Restrepo –CAJAR–

28. El Colectivo de Abogados José Alvear Restrepo –CAJAR– intervino para pedir que la Corte se inhibiera de proferir un fallo de fondo en el asunto bajo examen. Luego de referirse a los antecedentes procesales, destacó la relevancia del impuesto a los productos plásticos de un solo uso, utilizados para envasar, embalar o empacar bienes. En ese sentido, recordó que la Organización de Naciones Unidas ha resaltado cómo "la relación de los seres humanos con los plásticos ha afectado altamente la naturaleza"[34] y ha producido "graves riesgos para la salud humana"[35]. Llamó la atención respecto de que también ha contribuido a agudizar la crisis climática. Por esa razón –indicó–, en la actualidad se impulsa "la creación de un tratado internacional sobre plásticos, como una opción para acabar la contaminación de este peligroso material"[36].

29. El Colectivo interviniente advirtió, asimismo, que en el auto de admisión de la demanda el despacho sustanciador sostuvo cómo "a partir de los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022 se puede establecer los elementos estructurales del impuesto nacional a plásticos de un solo uso". A continuación, afirmó que el hecho generador del tributo es la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio, de los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes (…)". De igual forma, la norma precisa que el sujeto pasivo es "(…) el productor o importador, según corresponda"[37].

30. En su criterio, "la norma demandada no distingue entre productos plásticos y bienes contenidos en envases, embalajes o empaques de plástico, como lo interpretaron los accionantes, sino que los asimila bajo la venta, retiro o importación para consumo propio, esto es, para envasar, embalar o empacar bienes para su correspondiente comercialización en el territorio colombiano"[38]. En tal virtud, consideró que el argumento desarrollado por los accionantes no se deriva directamente de los contenidos normativos acusados, pues lo que ellos hacen es contrastar dos disposiciones legales. En su criterio, en esa situación residiría la no observancia del "requisito especial reforzado de certeza"[39]. Por las

---

[34] Cfr. Intervención del Colectivo de Abogados José Alvear Restrepo –CAJAR– visible en el expediente digital.
[35] Ibid.
[36] Naciones Unidas. Resolución 5/14 titulada "Fin de la contaminación por plásticos: hacia un instrumento internacional jurídicamente vinculante", 10 de mayo de 2022. Disponible en: chromeextension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://wedocs.unep.org/bitstream/handle/20.500.11822/39812/OEWG_PP_1_INF_1_UNEA%20resolution.pdf. Citado en la. Intervención del Colectivo de Abogados José Alvear Restrepo –CAJAR– visible en el expediente digital.
[37] El Colectivo interviniente se valió de una lectura conjunta de los artículos 51 y 52 para concluir "que el hecho generador es la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio de los plásticos de un solo uso que se usen para envasar, embalar o empacar bienes". En otras palabras, el hecho generador recae sobre un acto relacionado con el uso (venta, retiro o importación) de los plásticos de un solo uso para envasar, embalar o empacar los bienes que finalmente estos productores o importadores comercializan en el territorio colombiano. Sin embargo, a renglón seguido sostuvo que "en la normatividad demandada también es claro que es productor o importador quien produce (fabrique, ensamble o remanufacture) bienes para comercializar o vender en el territorio colombiano que estén empacados en plásticos de un solo uso". De inmediato agregó que al "establecer el legislador el impuesto en cabeza del productor o importador, es claro que la sujeción pasiva recae en su actividad comercial con bienes o productos que están empacados en plásticos de un solo uso". Cfr. Intervención del Colectivo de Abogados José Alvear Restrepo –CAJAR– visible en el expediente digital.
[38] Cfr. Intervención del Colectivo de Abogados José Alvear Restrepo –CAJAR– visible en el expediente digital.
[39] Para profundizar su postura, el Colectivo trajo a colación que en ejercicio de la facultad establecida en el artículo 51 la DIAN precisó la manera de cobrar el impuesto y sostuvo al respecto que esta el tributo recae "efectivamente en aquellos productores o importadores que usen plásticos de un solo para su consumo propio, esto es, para envasar, embalar o empacar los bienes que fabrican, ensamblan, remanufacturan, importan, venden o comercializan en Colombia". De inmediato agregó que en el asunto de la referencia se estaba "en presencia de una

razones expuestas solicitó a la Corte inhibirse de realizar un pronunciamiento de fondo.

xi. Universidad Externado de Colombia

31. La Universidad Externado de Colombia intervino en el proceso de la referencia, para solicitar a la Corte Constitucional que declare la exequibilidad condicionada de las normas acusadas, vale decir, en el sentido de que "la definición de productor y/o importador de productos plásticos de un solo uso establecida en el literal c) del artículo 50 de la Ley 2277 de 2022 debe entenderse como aquel que fabrique, ensamble, remanufacture o importe productos plástico de un solo uso para su comercialización en el territorio colombiano, utilizados para envasar, embalar o empacar bienes"[40]. Aludió, igualmente, a la grave problemática del consumo de plásticos y sus impactos en la contaminación de los recursos naturales y de los ecosistemas, en la salud, en la emisión de gases efecto invernadero, entre otros. De otra parte, recordó que, en efecto, la jurisprudencia constitucional ha sostenido, de manera reiterada, que las normas de carácter tributario pueden denotar problemas de interpretación a la hora de ejecutarlas y aplicarlas. No obstante, de ahí no se sigue, inevitablemente, que deban ser declaradas contrarias a la Constitución[41].

32. Enfatizó que una lectura conjunta de las normas demandadas hace posible concluir "que el impuesto recae sobre los productos plásticos de un solo uso y no sobre los bienes que estén contenidos en envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso"[42]. Advirtió que a esta misma conclusión se llega cuando se toma nota de los antecedentes de la medida legislativa; se considera la exposición de motivos y se tienen en cuenta las discusiones que tuvieron lugar en el Congreso de la República. Con fundamento en lo expuesto, solicitó a la Corte Constitucional declarar la exequibilidad condicionada de la norma teniendo en cuenta que el yerro no es insuperable" y que es posible determinar el alcance de la obligación tributaria, así como "privilegiar una solución que permita conservar las disposiciones emanadas del Legislador"[43].

V. CONCEPTO DE LA PROCURADORA GENERAL DE LA NACIÓN

33. La señora Procuradora General de la Nación, solicitó en su concepto declarar inexequibles las normas acusadas. Fundamentó su petición en los motivos que se sintetizan a continuación.

34. La representante del Ministerio Público consideró que en el expediente de la referencia la demanda presentada por los accionantes estaba llamada a

---

controversia puramente legal que no trasciende ni adquiere relevancia constitucional". Enfatizó que los accionantes sustentaron parte de su desarrollo argumentativo en los conceptos emitidos por la DIAN y, en esa medida, no presentaron una postura "reiterada ni consolidada que pusiera de presente lo exigido por el requisito de suficiencia con relación a que se tratase de una doctrina del derecho viviente", máxime cuando se funda la contradicción en un concepto emitido por una autoridad administrativa que solo tiene alcance frente a este tributo". Cfr. Intervención del Colectivo de Abogados José Alvear Restrepo –CAJAR– visible en el expediente digital.

[40] Cfr. Intervención de la Universidad Externado de Colombia, visible en el expediente digital.

[41] Ibid.

[42] Ibid.

[43] Ibid.

prosperar, toda vez que "las normas acusadas desconocen el principio de legalidad y certeza tributaria al ordenar los elementos del impuesto nacional sobre productos de un solo uso"[44]. Luego de analizar la literalidad de los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022, la señora Procuradora General de la Nación advirtió que "si bien el legislador estableció todos los elementos del tributo, lo cierto es que se presentan contradicciones insuperables entre ellos, en particular, son incompatibles las definiciones del hecho generador y de los sujetos pasivos"[45]. En conclusión, para la señora Procuradora las normas acusadas denotan una falta de claridad que implica su indeterminación a la hora de aplicar las normas tributarias, como lo especificaron los accionantes. Por ese motivo, solicitó a la Corte Constitucional declarar la inexequibilidad de las normas acusadas.

VI. CONSIDERACIONES

1. Competencia

35. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 241, numeral 4º de la Constitución, la Corte es competente para conocer y decidir definitivamente sobre la demanda de inconstitucionalidad de la referencia.

2. Aptitud de la demanda

36. La Corte Constitucional ha dejado claro que si, en efecto, el examen de aptitud de la demanda tiene lugar de manera preliminar en la etapa de admisión, esto no impide a la Sala Plena completar el análisis, posteriormente, en la sentencia[46]. Lo anterior se sustenta en que –pese a que el estudio inicial de admisión le corresponde adelantarlo al magistrado o a la magistrada ponente–, el ordenamiento atribuye a la Sala Plena la competencia para resolver sobre la acción pública de inconstitucionalidad formulada[47]. Así, teniendo en cuenta que algunos de los intervinientes solicitaron a la Corte abstenerse de efectuar un pronunciamiento de fondo en el asunto de la referencia, la Sala llevará a cabo unas breves consideraciones sobre la aptitud de la demanda.

---

[44] Concepto de la señora Procuradora General de la Nación, visible en el expediente digital.

[45] La Vista Fiscal se expresó así: Por un lado, la lectura del artículo 51 parece sugerir que el tributo obliga a las compañías de la industria del plástico, pues indica que 'el hecho generador del impuesto es la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio de los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar y empacar bienes, así como que 'el sujeto pasivo y responsable del impuesto es el productor o importador, según corresponda. // Empero, de otro lado, también se puede inferir que el tributo obliga a las diferentes empresas del mercado que empacan sus productos en plásticos de un solo uso, con base en una lectura conjunta de las citadas expresiones del artículo 51 y la definición de 'productor y/o importador de productos plásticos de un solo uso' contenida en el artículo 50, en el que se indica que dichos términos hacen alusión a la 'persona natural o jurídica que (…) cumpla con alguna de las siguientes características 1. Fabrique, ensamble o remanufacture bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso. 2. Importe bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso". // Así pues, el Ministerio Público evidencia que de los textos citados no es posible determinar con certeza el responsable del impuesto, pues existe una contradicción palmaria en la ordenación. Específicamente, no es claro si el tributo obliga: i) a las compañías productoras o importadoras de productos de plástico que son utilizados para envasar, embalar o empacar bienes (industria del plástico) o ii) a las empresas productoras o importadoras de bienes que están contenidos en envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso (industria en general). Cfr. Concepto presentado por la señora Procuradora General de la Nación, visible en el expediente digital.

[46] Cfr. Corte Constitucional Sentencias, C-091 de 2022. MP. Cristina Pardo Schlesinger.

[47] Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C-623 de 2008. MP. Rodrigo Escobar Gil, reiterada en la sentencia C-281 de 2013. MP. Mauricio González Cuervo. En esta última providencia se señaló: "[e]n la Sentencia C-623 de 2008, reiterada, entre otras, en las sentencias C-894 de 2009 y C-055 de 2013,este tribunal precisó la oportunidad procesal para definir la aptitud de la demanda en los siguientes términos: '[a]un cuando en principio, es en el Auto admisorio donde se define si la demanda cumple o no con los requisitos mínimos de procedibilidad, ese primer análisis responde a una valoración apenas sumaria de la acción, llevada a cabo únicamente por cuenta del Magistrado Ponente, razón por la cual, la misma no compromete ni define la competencia del Pleno de la corte, que es en quien reside la función constitucional de decidir de fondo sobre las demandas de inconstitucionalidad que presenten los ciudadanos contra las leyes y los decretos con fuerza de ley (C.P. art. 241-4-5)"

37. La Sala Plena de esta Corporación precisó en el año 2001 los requisitos necesarios para la admisión de la acción de inconstitucionalidad en una sentencia que ha sido reiterada de manera constante[48]. En esa decisión se puntualizó que la acción de constitucionalidad supone cumplir con tres elementos fundamentales: **a)** "referir con precisión el objeto demandado"; **b)** "establecer el concepto de la violación" y **c)** "señalar la razón por la cual la Corte es competente para conocer del asunto" (artículo 2 del Decreto 2067 de 1991)[49].

38. El segundo de estos elementos (el concepto de la violación), debe observar, a su vez, tres condiciones mínimas: **a)** "indicar las normas constitucionales que se consideren infringidas "(art. 2, num.2, Decreto 2067 de 1991); **b)** "exponer el contenido normativo de las disposiciones constitucionales que riñe con las normas demandadas"[50] y **c)** formular las razones por las cuales las disposiciones normativas demandadas violan la Constitución, las cuales deberán ser, al menos, "claras, ciertas, específicas, pertinentes y suficientes" [51].

39. En relación con el requisito de la *claridad*, esta Corporación indicó que este se refiere a la existencia de un hilo conductor en la argumentación, que permita al lector la comprensión del contenido en su demanda[52]. La condición de *certeza,* por su lado, exige al actor presentar cargos contra una proposición jurídica real, existente y que tenga conexión con el texto de la norma acusada, y no una simple deducción del demandante[53]. La exigencia de *especificidad* hace alusión a que el demandante debe formular, al menos, un cargo constitucional concreto y directamente relacionado con las disposiciones que se acusan, pues exponer motivos vagos o indeterminados impediría un juicio de constitucionalidad[54].

40. A propósito de la *pertinencia,* la Corte ha establecido que esta se relaciona con la existencia de reproches basados en la confrontación del contenido de una norma superior con aquel de la disposición demandada, por lo

---

[48] Corte Constitucional. Sentencia C-1052 de 2001. MP. Manuel José Cepeda Espinosa. Los criterios recogidos y fijados en esta sentencia han sido reiterados en muchas decisiones posteriores de la Sala Plena. Entre otras, ver, por ejemplo: Sentencia C-874 de 2002. MP. Rodrigo Escobar Gil. Sentencia C-371 de 2004. MP. Jaime Córdoba Triviño. Auto 033 de 2005. MP Álvaro Tafur Galvis. Auto 031 de 2006. MP Clara Inés Vargas Gutiérrez. Auto 267 de 2007. MP. Marco Gerardo Monroy Cabra. Auto 091 de 2008. MP. Humberto Antonio Sierra Porto. Auto 112 de 2009. MP Clara Elena Reales Gutiérrez. Sentencia C-942 de 2010. MP. Juan Carlos Henao Pérez. Auto 070 de 2011. MP. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo. Sentencia C-243 de 2012. MP Luis Ernesto Vargas Silva. AV Nilson Elías Pinilla Pinilla y Humberto Antonio Sierra Porto. Auto 105 de 2013. MP. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub. Auto 243 de 2014. MP Mauricio González Cuervo. Auto 145 de 2014. MP Alberto Rojas Ríos. Auto 324 de 2014. MP Gloria Stella Ortiz Delgado. Auto 367 de 2015. MP. Jorge Iván Palacio Palacio. Auto 527 de 2015. MP María Victoria Calle Correa y Sentencia C-088 de 2016. MP. Jorge Iván Palacio Palacio. En todas estas providencias se citan y emplean los criterios establecidos en la sentencia C-1052 de 2001 para resolver los asuntos tratados en cada uno de aquellos procesos.
[49] Corte Constitucional. Sentencia C-1052 de 2001. MP Manuel José Cepeda Espinosa.
[50] Ibid.
[51] Ibid. Al respecto, ver el apartado (3.4.2) de las consideraciones de la sentencia.
[52] Corte Constitucional. Sentencia C-382 de 2012. MP. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo, en la cual la Corte puntualizó que no se cumple con el requisito de claridad al no explicarse por qué el precepto acusado infringe la norma superior, y sentencia C- 227 de 2015. MP. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub, providencia en la cual se explicó que se presenta falta de claridad al existir en la demanda consideraciones que pueden ser contradictoras.
[53] Corte Constitucional, Sentencia C-913 de 2004. MP Manuel José Cepeda Espinosa, en la que se aclaró que no se observó el requisito de certeza, por cuanto la demanda no recae sobre una proposición jurídica real y existente, sino en una deducida por quien plantea la demanda, o que está contenida en una norma jurídica que no fue demandada Sentencia C-1154 de 2005. MP. Manuel José Cepeda Espinosa, en la cual se señala que se presenta falta de certeza cuando el cargo no se predica del texto acusado, y sentencia C-619 de 2015. MP Gloria Stella Ortiz Delgado, en la que se indica que la demanda carece de tal requisito al fundarse en una proposición normativa que no está contenida en la expresión demandada.
[54] Corte Constitucional, Sentencia C-555 de 2005. MP Clara Inés Vargas Hernández, en la cual se afirmó que no se cumplió con el requisito de especificidad porque los fundamentos fueron formulados a partir de apreciaciones subjetivas o propias del pensamiento e ideología que el actor tiene sobre el alcance de la manipulación genética y su incidencia en la humanidad y Sentencia C-614 de 2013. Mauricio González Cuervo, en la que se concluyó que no se trataba de razones específicas porque la argumentación se limitó a citar algunas sentencias de la Corte acompañadas de motivos de orden legal y de mera conveniencia.

cual no puede tratarse de argumentos de orden legal o doctrinario, o de puntos de vista subjetivos del accionante[55] Con respecto a la *suficiencia,* ésta guarda relación con la exposición de los elementos de juicio necesarios para llevar a cabo un juicio de constitucionalidad y con el empleo de argumentos que despierten una *duda mínima* sobre la constitucionalidad de la disposición atacada, logrando así que la demanda tenga un alcance persuasivo[56].

41. Si bien la intervención de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN–, como la del Colectivo José Alvear Restrepo –CAJAR– adujeron que la demanda no era apta para desencadenar un pronunciamiento de fondo, pues consideraron que el problema formulado por los accionantes es de orden legal, de carácter interpretativo, sin que se hayan cumplido las exigencias mínimas requeridas por la jurisprudencia constitucional para mostrar la relevancia constitucional de la acusación, la Sala se aparta de ese planteamiento.

42. Como se advirtió en los antecedentes, la demanda formulada inicialmente en el sentido de que las normas acusadas presuntamente desconocían los principios de legalidad, certeza, seguridad jurídica, así como el principio de confianza legítima, el inciso segundo del artículo 334 de la Constitución Política en consonancia con los artículos 1º y 13 superiores e, igualmente, vulneraban los artículos 363 y 95.9 constitucionales, fue inadmitida. Tras la presentación del escrito de corrección, el despacho sustanciador consideró que los accionantes subsanaron el cargo por la alegada vulneración de los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica en materia tributaria. Las demás acusaciones fueron rechazadas por incumplir con las exigencias de certeza y pertinencia.

43. Ahora bien, los actores precisaron que el cargo por el presunto desconocimiento de los principios de legalidad y certeza tributaria no se sustentó en el hecho de que las normas acusadas hayan omitido incorporar los elementos estructurales del impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso, como lo plantearon inicialmente. Por el contrario, puntualizaron que, si bien el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 incluyó, en efecto, los elementos estructurales del impuesto[57], la lectura conjunta de "los artículos 50 y 51 de esa normatividad genera confusión en la aplicación de los elementos estructurales del tributo"[58]. Para los actores, la manera como están redactadas las disposiciones contempladas en los artículos 50 y 51 de la Ley no es concordante.

44. Expusieron que "el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 establece que son sujetos pasivos del impuesto nacional sobre los plásticos de un solo uso los 'productores e importadores'"[59]. Adicionalmente, destacaron que el artículo 50 de la Ley 2277 define el concepto de productores e importadores para "los

---

[55] Corte Constitucional. Sentencia C-259 de 2008. MP Jaime Araújo Rentería, en la cual se señala que la demanda carece de pertinencia por cuanto se funda simplemente en conjeturas relacionadas con los provechos o las ventajas de la norma en cuestión y Sentencia C-229 de 2015. MP Gabriel Eduardo Mendoza Martelo, en la que se consideró que la acción pública de inconstitucionalidad debido a su objeto no es un mecanismo encaminado a resolver situaciones particulares, ni a revivir disposiciones que resulten deseables para quien formula una demanda.
[56] Corte Constitucional. Sentencia C-048 de 2006. MP. Marco Gerardo Monroy Cabra, en la que esta Corporación señaló que las razones expuestas en la demanda no eran suficientes al no haberse estructurado una argumentación completa que explicara con todos los elementos necesarios, por qué la norma acusada es contraria al precepto constitucional supuestamente vulnerado, y sentencia C-819 de 2011. MP. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo, en la cual se afirmó que la acusación carecía de suficiencia al no contener los elementos fácticos necesarios para generar una sospecha o duda mínima sobre la constitucionalidad del precepto impugnado.
[57] "(como bien lo advierte la Corte en el numeral 36. del Auto Inadmisorio)". Cfr. Escrito de corrección de la demanda en el expediente digital.
[58] Cfr. Escrito de corrección de la demanda en el expediente digital.
[59] Ibid.

efectos de este capítulo"[60], de ahí que las disposiciones previstas en los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022 "deben ser leídas e interpretadas armónicamente desde una perspectiva gramatical, a efectos de determinar el elemento de 'sujeción pasiva' del impuesto nacional sobre los plásticos de un solo uso"[61].

45. Advirtieron, no obstante, que mientras el artículo 50 dispuso que "serán sujetos pasivos del impuesto nacional sobre los plásticos de un solo uso los 'productores o importadores' de bienes que se encuentren contenidos en los empaques de plástico de un solo uso, una lectura gramatical del elemento 'hecho generador' establecido en el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022, pone en evidencia que este impuesto se genera por la producción o importación de productos plásticos de un solo uso (no de bienes)"[62]. En su criterio, esta circunstancia deja ver una "contradicción real"[63], puesto que la norma de sujeción pasiva se refiere a "bienes contenidos en envases, embalajes o empaques de plástico" y la norma del hecho generador [alude] a 'productos plásticos' que en el contexto de la norma son elementos diferentes"[64].

46. En suma, los demandantes indicaron que existe una falta de correspondencia entre los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022 que afectaría la manera como se debe entender el hecho generador y la sujeción pasiva del impuesto nacional a los plásticos de un solo uso, lo que, en su criterio, ocasiona confusión y desconoce los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica en materia tributaria.

47. Se insiste: si bien los accionantes admitieron que el Legislador definió todos los elementos que configuran el impuesto nacional a los plásticos de un solo uso en el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 y, no solo "pretendió" o "intentó" definirlos –como lo afirmaron inicialmente en la demanda–[65], en el escrito de subsanación expusieron los motivos por los cuales a partir de la lectura de las dos normas mencionadas no resulta claro si el hecho gravado es la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio del producto envasado o, más bien, la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio del envase, embalaje o empaque, lo que confunde, oscurece y hace inaplicable el tributo, por lo que consideraron que estas normas debían ser declaradas inexequibles.

48. En atención a lo expuesto, la Sala considera que el problema jurídico que planteó la demanda en el expediente de la referencia se circunscribe, concretamente, a cuestionar si los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 de la Ley 2277 de 2022 en los que, al definir la sujeción pasiva del tributo, el

[60] Ibid.
[61] Ibid.
[62] Ibid.
[63] Ibid.
[64] Los demandantes concluyeron que el cargo por el presunto desconocimiento del principio de certeza tributaria tiene como fundamento "la redacción gramatical de las disposiciones acusadas". No obstante, dejaron claro que la referencia hecha en el escrito de demanda a los pronunciamientos emitidos por la Administración Tributaria no pretendía formular "un reparo de inconstitucionalidad" respecto de estos, sino mostrar que para la DIAN existe "una clara contradicción entre los elementos estructurales del impuesto nacional sobre los plásticos de un solo uso, y específicamente respecto del hecho generador y la sujeción pasiva". Sobre este extremo los demandantes insistieron en que "dada la indeterminación de los elementos del tributo la DIAN, pretende vía concepto definir el hecho generador y la sujeción pasiva del tributo, dado que por un lado la norma señala que el hecho generador corresponde a la venta, importación o retiro de los envases, embalajes y empaque del plástico en sí mismo, y por otro lado se refiere al sujeto pasivo como el productor o importador definido como aquel que vende, retira o importa bienes contenidos en los plásticos de un solo uso y no el envase, empaque o embalaje". Cfr. Escrito de corrección de la demanda en el expediente digital.
[65] Ibid.

Legislador se valió de una expresión no concordante con la forma como quedó fijado el hecho generador del impuesto en el artículo 51 del mismo estatuto normativo, desconoce los principios de certeza, y seguridad jurídica en materia tributaria. Lo dicho, toda vez que mientras que la lectura de esta última norma permite constatar que el impuesto se impone sobre los plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, el artículo 50 al definir la sujeción pasiva del tributo dispuso –se destaca–:

> c) Productor y/o importador de productos plásticos de un solo uso: persona natural o jurídica que, con independencia de la técnica de venta utilizada, incluidas las ventas a distancia o por medios electrónicos, cumpla con alguna de las siguientes características:
>
> 1. Fabrique, ensamble o remanufacture **bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en** envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso.
> 2. Importe **bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en** envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso.

49. Para la Sala los accionantes en su escrito de corrección lograron mostrar que, efectivamente, en lo relativo a la definición de la sujeción pasiva del tributo –artículo 50 numerales 1 y 2 del literal c)– y el hecho gravable –artículo 51– existe una falta de concordancia o de correspondencia que podría estar en condición de desconocer los principios de certeza y seguridad jurídica en materia tributaria y, en ese sentido, formularon una acusación que cumplió con las exigencias previstas por la jurisprudencia constitucional, por cuanto se refirieron al objeto demandado y puntualizaron el concepto de la violación, aportando razones claras, ciertas, específicas, pertinentes y suficientes por las cuales las disposiciones normativas demandadas podrían estar desconociendo la Constitución. Ahora bien, en relación con el resto del artículo 50 y con los artículos 52 y 53 de la Ley 2277 de 2022 la Corte no efectuará ningún pronunciamiento de fondo, debido a que contra estas normas no se presentó acusación alguna.

3. Problema jurídico y esquema para su resolución

50. Teniendo en cuenta lo expuesto, el problema jurídico que debe resolver la Sala es el siguiente: si ¿la falta de correspondencia entre lo establecido en los numerales 1 y 2 del literal c) del artículo 50 respecto de la sujeción pasiva del tributo y lo dispuesto en el artículo 51 sobre el hecho gravable del impuesto, produce, en efecto, una indeterminación capaz de afectar, de modo insuperable, la certeza y la seguridad jurídica en el contexto del tributo y, por consiguiente, debe llevar a la Sala a declarar la inexequibilidad de los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022?

51. Con el fin de resolver el problema jurídico, la Sala reiterará su jurisprudencia en relación con los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica en materia tributaria y acerca del reconocimiento jurisprudencial de que solo una indeterminación insuperable de los elementos esenciales del tributo da

lugar a la declaratoria de inexequibilidad por desconocimiento de estos principios. Finalmente, solucionará el problema jurídico.

3.1. Alcance de los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica en materia tributaria. Reiteración de jurisprudencia

52. El numeral 12 del artículo 150 superior dispuso que le corresponde al Congreso de la República "[e]stablecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley". Además, según el artículo 338 superior: "[e]n tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos".

53. De manera reiterada la jurisprudencia constitucional ha insistido en la necesidad de preservar el principio democrático que se traduce en materializar aquel acorde con el cual no puede haber tributación sin representación. La Corte ha sido especialmente insistente en preservar el principio democrático, ante todo, tratándose del **control de las facultades extraordinarias que se le otorgan al presidente de la República** –se destaca–. En la sentencia C-249 de 2019[66] la Corte sostuvo sobre el punto[67]: "[l]a restricción expuesta en materia impositiva corresponde con un principio cardinal de las sociedades liberales: la prohibición de que existan tributos sin representación, que desde el año 1215 proscribe la prerrogativa regia –o en cabeza del nivel central–, entregando tal facultad a un cuerpo deliberativo y representativo como el parlamento".

54. Se conoce que, en esos casos, el principio democrático sufre una severa mengua, en tanto el poder de legislar se atribuye a quien recibió el apoyo mayoritario sin la representación conjunta de mayoría y minorías; sin el debate gradual en las cámaras congresuales y sin la repercusión que estas discusiones suelen proyectar sobre la opinión pública, con lo cual se produce un sensible recorte de la triple legitimidad que le es propia a las normas expedidas por el **Congreso de la República** –se destaca–.

55. En fin, la jurisprudencia ha sido especialmente estricta en preservar la facultad de imponer tributos que se atribuye al Congreso de la República y ha escrutado con rigor especial aquella que se atribuye al presidente de la República[68]. Ahora, también es cierto que la Corte Constitucional ha tenido

---

[66] MP. Alberto Rojas Ríos

[67] Nótese que en este caso la Corte Constitucional se pronunció sobre la demanda de inconstitucionalidad presentada contra un decreto expedido por el Presidente de la República dictado en ejercicio de las facultades extraordinarias para dictar normas con fuerza de ley, esto es, el Decreto Ley 19 de 2012 "Por el cual se dictan normas para suprimir o reformar regulaciones, procedimientos y trámites innecesarios existentes en la administración pública" y, más concretamente, su artículo 181.

[68] En este sentido, resulta indudable que se debe cumplir con lo sostenido por la Corte Constitucional en la sentencia C-550 de 2019. MP. Diana Fajardo Rivera: "[e]n materia fiscal, la Constitución de 1991 adopta la concepción liberal, según la cual, la creación de los tributos y la definición de sus elementos estructurales solo puede estar en cabeza de los órganos de representación popular, de manera que se requiere siempre un acto de producción normativa por parte de dichas corporaciones, para que un gravamen pueda válidamente surgir en el sistema jurídico. En este sentido, el artículo 338 de la C.P., prescribe que "solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales". Así mismo, establece que "la ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos". A propósito de lo dicho, cabe también traer a colación lo sostenido por la Corte Constitucional en la sentencia C- 101 de 2022. MP. Gloria Stella Ortiz Delgado: "[l]a reserva legal en materia tributaria y la correlativa exigencia de legitimidad democrática para las normas de índole fiscal, es

especial cuidado no solo a la hora de hacer respetar el principio de legalidad tributaria sino los principios de certeza y seguridad jurídica. En ese sentido, ha enfatizado que "una ley previa y cierta debe indicar los elementos de la obligación fiscal"[69].

56. Desde la perspectiva anotada, resulta indiscutible que al Congreso de la República le corresponde definir los elementos que configuran el tributo como lo son el sujeto pasivo de la obligación y el hecho que genera el impuesto, "sin que exista posibilidad alguna de que otra rama del poder público los pueda determinar vía interpretación o mediante reglamentación"[70]. Ahora bien, es de advertir que, en providencias reiteradas, la Corporación ha sostenido que en la medida en que para redactar las normas de carácter tributario el Legislador se vale del lenguaje natural, pueden presentarse ambigüedades o equivocidades, hasta cierto punto aceptables, mientras no incidan en la **total indefinición de los elementos estructurales del tributo**[71] –se destaca–.

57. La jurisprudencia constitucional ha reiterado de manera constante que la falta de claridad puede ser superada acudiendo a las reglas generales de la hermenéutica jurídica. Entonces, en aplicación del principio de conservación del derecho en materia tributaria debe evitarse una declaratoria de inexequibilidad[72]. Lo anterior, toda vez que el principio de certeza no puede entenderse en términos absolutos sino de manera flexible, vale decir, en el sentido de admitir la existencia de equivocidades, oscuridades y ambigüedades. Únicamente aquellas que sean tan invencibles que impidan encontrar una interpretación razonable, deben ser expulsadas del ordenamiento jurídico, puesto que impiden contar con una definición sobre los elementos estructurales del tributo[73].

58. En breve, llevar la exigencia de certeza tributaria hasta el extremo absoluto de no admitir posibles imprecisiones, equivocidades o ambigüedades **superables**, resulta contrario a la comprensión que la propia jurisprudencia constitucional ha fijado en relación con ese principio –se destaca–. Lejos de partir de una categoría dogmática y absoluta, la Corte Constitucional ha reconocido de manera consistente "que las normas jurídicas, al estar formuladas en lenguaje natural, están expuestas a situaciones de ambigüedad y vaguedad[74].

---

una de las características definitorias del Estado constitucional. En efecto, el proyecto político liberal que lo precedió tuvo como una de sus bases, en particular para el caso estadounidense, el principio de no taxation without representation, dirigido a imponer como condición para la validez de la obligación tributaria la existencia de un procedimiento democrático participativo y la concurrencia de los sujetos destinatarios de los impuestos en el proceso de formulación normativa. A partir de esta premisa, la Constitución establece reglas precisas que confieren al Congreso la competencia amplia, exclusiva y general para definir los impuestos. Así, su artículo 150.12 confiere a la rama legislativa la función de establecer las contribuciones fiscales y excepcionalmente, las de carácter parafiscal. En el mismo sentido, el artículo 338 precisa las reglas que gobiernan el principio de legalidad tributaria, así: (i) salvo en los casos en que concurran estados de excepción", solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales, podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. Con todo, debe tenerse en cuenta también que, conforme a los artículos 300.4 y 313.4, las entidades territoriales ejercen su potestad tributaria dentro del marco fijado por la Constitución y la ley17; (ii) la ley, las ordenanzas y los acuerdos deberán fijar directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos y bases gravables, y las tarifas de los impuestos; (iii) en el caso de las tasas y contribuciones, las corporaciones públicas mencionadas pueden permitir a las autoridades gubernamentales fijar la tarifa de las mismas, siempre que las primeras hayan definido el método y el sistema para su cálculo; y (iii) las normas que determinen contribuciones fiscales sobre la base de hechos ocurridos durante un periodo determinado, no pueden aplicarse sino a partir del periodo que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo. Esta regla corresponde al principio de irretroactividad de las normas tributarias".

[69] Cfr. Corte Constitucional. Sentencias C-228 de 1993. MP. Vladimiro Naranjo Mesa, C-413 de 1996. José Gregorio Hernández Galindo, C-987 de 1999. MP. Alejandro Martínez Caballero, C-1097 de 2001. MP. Jaime Araujo Rentería, C-227 de 2002. MP. Jaime Córdoba Triviño, C-504 de 2002. MP. Jaime Araujo Rentería y C-1043 de 2003. MP. Jaime Córdoba Triviño.

[70] Intervención del ciudadano Humberto Sierra Porto.

[71] Corte Constitucional. Sentencias C-486 de 2020, MP. Antonio José Lizarazo Ocampo; C-066 de 2021. MP. Cristina Pardo Schlesinger, y C-147 de 2021. MP. Alejandro Linares Cantillo.

[72] Corte Constitucional. Sentencia C-030 de 2019. MP. Cristina Pardo Schlesinger.

[73] Corte Constitucional. Sentencia C-253 de 1995. MP. Eduardo Cifuentes Muñoz.

[74] Corte Constitucional. Sentencias C-060 de 2018. MP. Gloria Stella Ortiz Delgado y C-066 de 2021. MP. Cristina Pardo Schlesinger.

59. Si "cualquier imprecisión fuera suficiente para declarar inconstitucional una norma, se llegaría a la consecuencia irrazonable de reducir drásticamente el poder tributario de los órganos de representación popular pluralistas, al exigirles un grado de exactitud frecuentemente irrealizable en el lenguaje ordinario, y pese a la importancia que tiene este instrumento en el Estado Social de Derecho"[75].

3.2. Reconocimiento jurisprudencial de que solo una indeterminación insuperable de los elementos esenciales del tributo da lugar a la declaratoria de inexequibilidad por desconocimiento de los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica en materia tributaria[76]

60. La jurisprudencia constitucional ha insistido en que no resulta suficiente que los órganos colegiados de representación popular fijen los elementos esenciales del tributo, sino que deben hacerlo de manera clara y precisa[77]. Ha advertido, que incumplir con estas exigencias podría dar lugar a "diversas situaciones nocivas para la disciplina tributaria como son la generación de inseguridad jurídica; propiciar los abusos impositivos de los gobernantes; o el fomento de la evasión, 'pues los contribuyentes obligados a pagar los impuestos no podrían hacerlo, lo que repercute gravemente en las finanzas públicas y, por ende, en el cumplimiento de los fines del Estado'"[78].

61. Con todo, también ha sido constante en afirmar que "la falta de claridad frente a los elementos del tributo no siempre trae como consecuencia la inconstitucionalidad de la disposición en la cual está contenido"[79]. Ha precisado que en algunas oportunidades resulta factible "resolver la oscuridad o la falta de claridad acudiendo a una interpretación razonable de la disposición que, en principio, puede considerarse oscura"[80]. Ha sostenido, incluso, que ante una circunstancia tal, "la declaratoria de inexequibilidad solo es posible cuando la oscuridad o falta de claridad sea insuperable, es decir, cuando no sea posible establecer el sentido y alcance de las disposiciones, de conformidad con las reglas generales de hermenéutica jurídica"[81].

62. En relación con este aspecto, la jurisprudencia constitucional ha desarrollado unos criterios analíticos con fundamento en los cuales podría llegarse bien a la conclusión de que la oscuridad de la ley es insuperable o bien a que esta resulta superable. Los criterios son los siguientes: **i)** "le corresponde al juez constitucional establecer, en primer lugar, si la disposición identifica todos los elementos del tributo"[82]; **ii)** "[p]osteriormente, debe indagar si uno o más de tales elementos resulta poco claro o ambiguo. Si ello es así, el juez constitucional debe analizar si es posible superar la ambigüedad o la falta de

---

[75] Corte Constitucional. Sentencia C-714 de 2009. MP. María Victoria Calle Correa.
[76] En este acápite se reiterará, entre otras sentencias, la C-514 de 2019. MP. Cristina Pardo Schlesinger, la C-594 de 2010. MP. Luis Ernesto Vargas Silva y la C-488 de 2000. MP. Carlos Gaviria Díaz.
[77] Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C-594 de 2010. MP. Luis Ernesto Vargas Silva.
[78] Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C-488 de 2000. MP. Carlos Gaviria Díaz.
[79] Ibid.
[80] Ibid.
[81] Ibid.
[82] Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C-593 de 2019. MP. Cristina Pardo Schlesinger.

claridad, acudiendo a las herramientas generales de la hermenéutica jurídica"[83]; **iii)** "[s]ólo si esto último no es posible, puede el juez declarar la inconstitucionalidad de la norma que contiene el tributo"[84]. Desde esa perspectiva, la Corporación también ha indicado las directrices interpretativas a las que se puede acudir para fijar el alcance de las normas tributarias[85]:

> (i) en la interpretación gramatical de la ley; (ii) en la utilización que de una expresión se hace en otros cuerpos normativos (bien sea por remisión expresa de la ley tributaria o porque implícitamente se asumió su significado); (iii) en la forma como el contexto sistemático de una regulación apela a una manifestación lingüística; (iv) en los antecedentes de la medida legislativa; y (v) en el modo de entendimiento dominante que sobre una expresión se realiza en la comunidad jurídica. Solo en el caso en el que ninguna herramienta permita determinar el alcance de lo regulado, ya sea de las previamente expuestas o de otras que garanticen la satisfacción de los objetivos del principio de certeza, es que cabría una declaratoria de inconstitucionalidad.

63. Por consiguiente, cuando es factible al menos una interpretación razonable que armonice con la Constitución, la Corte ha optado por mantener la norma dentro del ordenamiento jurídico. Así, por deferencia con el Legislador democrático resulta habitual que la Corte busque conservar las disposiciones emanadas del Congreso de la República, incluso, si es menester, declarando la constitucionalidad condicionada de las normas acusadas.

64. Declarar la constitucionalidad condicionada de normas demandadas en sede de acción pública de constitucionalidad permite a la Corte "delimitar el contenido de la disposición acusada para, en desarrollo del principio de conservación del derecho, poder preservarla en el ordenamiento[86], otorgándole un alcance razonable que concuerde con la Carta Política. En suma, se trata de una práctica que responde al profundo respeto que la Corte Constitucional suele profesar frente a las leyes expedidas por el Congreso de la República, en tanto una de las expresiones más significativas del principio democrático. Únicamente, cuando resulta imposible darle un alcance razonable a las normas demandadas que se ajuste a los preceptos constitucionales, no hay otra alternativa que expulsarlas del ordenamiento jurídico sin más.

4. Resolución del problema jurídico

65. En primer lugar, es de recordar que los artículos 50 y 51 demandados sobre los que versará el pronunciamiento y decisión de la Corte en la presente ocasión se encuentran incorporados en el Capítulo II de la Ley 2277 de 2022 que regula lo relativo al "impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes".

66. A la luz de las consideraciones desarrolladas en precedencia, la Corporación coincide con los demandantes en que la discordancia entre los

---

[83] Ibid.
[84] Ibid.
[85] Corte Constitucional. Sentencia C-486 de 2020. MP. Antonio José Lizarazo Ocampo, citada en la intervención de la Universidad Externado de Colombia, visible en el expediente digital.
[86] Corte Constitucional. Sentencia C-492 de 2000, MP. Alejandro Martínez Caballero.

artículos 50 y 51 de la Ley acusada pone, ciertamente, al descubierto una "contradicción real", puesto que la expresión utilizada por el Legislador en los numerales 1º y 2º del artículo 50 para definir la sujeción pasiva, esto es, "**bienes contenidos en envases, embalajes o empaques de plástico**" no se corresponde con la norma que definió el hecho gravable en el artículo 51 que aludió, entretanto, a **productos plásticos de un solo uso utilizados para empacar, envasar o embalar bienes**.

67. Así, los numerales referidos que fijaron el alcance de la sujeción pasiva del tributo rezan –se destaca la expresión no coincidente con la definición del hecho gravable en el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022–:

> c) Productor y/o importador de productos plásticos de un solo uso: persona natural o jurídica que, con independencia de la técnica de venta utilizada, incluidas las ventas a distancia o por medios electrónicos, cumpla con alguna de las siguientes características:
>
> 1. Fabrique, ensamble o remanufacture **bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en** envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso.
>
> 2. Importe **bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en** envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso.

68. Por tanto, si se considera que el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 definió el hecho gravable como "la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio, de los **productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes**, el contraste entre las dos normas permite concluir que se produce una falta de correspondencia que, de mantenerse, terminaría por afectar la aplicación del tributo. A juicio de la Sala esa falta de correspondencia es evidente y da paso a una indeterminación insuperable en relación con aspectos indispensables para garantizar los principios de certeza y seguridad jurídica en el contexto del impuesto nacional a los productos plásticos de un solo uso.

69. Lo anterior, no solo por cuanto –se insiste– el elemento "sujeto pasivo" del tributo se encuentra estrechamente relacionado con lo dispuesto en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 que le fijan contenido, sino que, de mantenerse la expresión discordante prevista en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 prevista para definir los términos productor e importador en tanto sujetos pasivos del tributo, se llegaría a la conclusión de que quien está sujeto al impuesto no puede realizar el hecho generador, y quien realiza este último no es sujeto pasivo del tributo.

70. En esa medida, se trata de una falta de correspondencia irresoluble en tanto no son aplicables, en este caso, los criterios desarrollados por la jurisprudencia constitucional para mantener en el ordenamiento la expresión prevista en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 que es la que genera oscuridad e incertidumbre en relación con la sujeción pasiva y con el hecho gravable en el contexto del gravamen. En suma, la permanencia en el

ordenamiento de la expresión aludida no solo impide generar certeza y seguridad jurídica en materia tributaria, sino que hace inaplicable el tributo, pues genera una contradicción insalvable.

71. Por ese motivo, la Sala declarará inexequible la expresión "**bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en**" prevista en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 que, a propósito de la definición de la sujeción pasiva del impuesto, no es coincidente o no se corresponde con la manera como fue definido el hecho gravable del tributo en el artículo 51 del mismo estatuto legal, que creó el tributo a los **productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes** y definió sus elementos estructurales.

72. Con todo, es de anotar que la declaratoria de inexequibilidad parcial de la definición de la sujeción pasiva del impuesto prevista en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 **no** implica una indefinición de los elementos estructurales del tributo –como sostuvieron algunos de los intervinientes y la Vista Fiscal–, pues estos fueron fijados por el Legislador en el artículo 51 que creó el impuesto nacional a los productos plásticos de un solo uso, utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, tal y cual se desprende de la literalidad de la norma.

73. En tal virtud, se entiende que, acorde con una lectura conjunta de los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022 –tras el retiro de la expresión "bienes para su comercialización en el territorio colombiano que estén contenidos en"–, el término productor y/o importador es la persona natural o jurídica que, con independencia de la técnica de venta utilizada, incluidas las ventas a distancia o por medios electrónicos, cumpla con alguna de las siguientes características: **i)** fabrique, ensamble o remanufacture para la venta o retire para consumo propio envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso (en el caso del productor) o **ii)** importe para consumo propio envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso (en el caso del importador).

74. En lo que sigue se verá, brevemente, que esta conclusión se encuentra respaldada por **a)** los antecedentes legislativos de la Ley 2277 de 2022; **b)** el contexto normativo en el que se insertan los artículos 50 y 51 de ese estatuto legal y **c)** al permitir la aplicación del tributo representa un avance importante en el esfuerzo por salvaguardar el medio ambiente y la salud, bienes estos constitucionalmente protegidos que se han visto severamente afectados con la masiva proliferación de plásticos de un solo uso.

a) Antecedentes legislativos de la Ley 2277 de 2022

75. En relación con los antecedentes de la Ley 2277 de 2022 es importante resaltar que en un ejercicio participativo en el que tomó parte la ciudadanía, la academia y los gremios, esa normatividad fue sometida, en su conjunto, a un permanente escrutinio. Esto quedó registrado en la Gaceta del Congreso 1199 del 4 de octubre de 2022 en la que se trajeron a colación los diferentes canales de comunicación habilitados, las peticiones que pudo formular la ciudadanía y

también las personas jurídicas que actuaron en representación de distintos sectores de la sociedad y realizaron comentarios y observaciones sobre el articulado propuesto.

76. Una lectura de las diferentes intervenciones permite concluir que predominantemente hubo claridad acerca de que el impuesto –como lo enunció la propia Ley 2277 de 2022 en su Título IV, capítulo II–, estuvo destinado a gravar **los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes** –se destaca:

> Así en la reunión del 5 de septiembre de 2022, sesión en la que los ponentes y coordinadores, en compañía del Ministro de Hacienda y Crédito Público, el Viceministro Técnico de esa cartera y el Director de la DIAN abordaron la revisión, artículo por artículo, a partir de las proposiciones presentadas por los congresistas, se sostuvo lo siguiente: "[i]mpuesto nacional sobre **productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes** (artículos 31º al 33º).
>
> El viceministro técnico manifestó que, de las proposiciones radicadas a la fecha, se encontraba bajo estudio la inclusión del icopor como producto sujeto a este impuesto. Algunos ponentes y coordinadores indicaron que resulta relevante armonizar este impuesto con la Ley 2232 de 2022, por medio de la cual se reguló la prohibición de utilizar plásticos de un solo uso".
>
> Así mismo exteriorizaron sus preocupaciones "en relación con la **aplicación del impuesto sobre productos plásticos para envasar, embalar o empacar bienes** de la canasta familiar, por el posible impacto en el costo de estos. Atendiendo estas preocupaciones, el Viceministro Técnico indicó que se estima viable realizar la armonización y se trabajará en ese sentido" – se destaca–.
>
> Igual ocurrió en la reunión del 12 de septiembre de 2022. En aquella ocasión el representante a la Cámara Armando Antonio Zabaraín de Arce, quien fungió como Presidente de las Comisiones Económicas de la Cámara de Representantes y el Senado de la República, dio inició a la sesión indicando que "[se continuaría] con la revisión de las proposiciones radicadas a la fecha frente al articulado propuesto y, en la medida de las posibilidades, se conocerá las explicaciones y la valoración realizada por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y de la DIAN sobre las mismas. Manifestó que en la reunión se contaba con la presencia del Viceministro Técnico del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y del Director de la DIAN para continuar con la presentación. Intervino el Viceministro Técnico para manifestar que, a corte de 12 de septiembre de 2022, se habían revisado 294 propuestas, estando pendientes por evaluar aproximadamente 130 más que fueron recibidas en la noche del viernes 9 de septiembre, para un total de aproximadamente 420 propuestas.
>
> En aquella oportunidad, se sostuvo frente al impuesto sobre plásticos de un solo uso lo siguiente: "el Viceministro señaló que había proposiciones relacionadas con excluir **los plásticos utilizados para empacar, envasar y embala**r productos de la canasta familiar. Agregó que, en relación con este impuesto, se estaban revisando las proposiciones para armonizarlo con la Ley 2232 de 2022, que busca reducir la producción y consumo de plásticos de un solo uso.

> El 26 de septiembre de 2022 se inició la reunión en compañía del Ministro de Hacienda y Crédito Público y el Viceministro Técnico de dicha cartera. En aquella ocasión se indicó: "en esta sesión se [procederá] con la presentación de los ajustes adicionales sobre los artículos leídos y concertados en la reunión anterior, a partir de comentarios y solicitudes realizadas por los ponentes y coordinadores, para luego continuar con la revisión de los demás artículos. Así, en primer lugar, se procedió a presentar los siguientes artículos con los ajustes que recogen las solicitudes y comentarios de los distintos ponentes y coordinadores, que fueron aceptados para su inclusión en el texto definitivo de la ponencia, sin perjuicio de algunas precisiones adicionales solicitadas: … **Impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes** (artículos 31º al 33º).
>
> Frente a estos artículos se manifestó que no se incluían modificaciones a los mismos, salvo por la eliminación del tratamiento de las declaraciones presentadas sin pago. Por su parte, algunos ponentes y coordinadores señalamos que era necesaria una armonización de este impuesto con las disposiciones de la Ley 2232 de 2022. El Ministro de Hacienda y Crédito Público indicó que se intentaría efectuar la armonización solicitada por los ponentes y coordinadores. Por lo demás, los ponentes y coordinadores no presentamos interrogantes o comentarios adicionales y, en consecuencia, fueron aceptados los artículos, sin perjuicio de la revisión solicitada".

b) Contexto normativo en el que se insertan los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022

77. Que el impuesto nacional creado por el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 estuvo encaminado a gravar productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar y empacar bienes, se deriva de la exposición de motivos y los antecedentes legislativos del Proyecto que dio lugar a la Ley referida y, además, se refleja en el contexto normativo en el que se insertan los artículos 50 y 51 que es el Capítulo II del Título IV de la aludida Ley denominado "**IMPUESTO NACIONAL SOBRE PRODUCTOS PLÁSTICOS DE UN SOLO USO UTILIZADOS PARA ENVASAR, EMBALAR O EMPACAR BIENES**" –se destaca–.

78. Adicionalmente, el artículo 51 de la Ley en mención creó el "impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso **utilizados para envasar, embalar o empacar bienes**" –se destaca–. Esa misma norma al definir el hecho generador del impuesto dispuso que es "la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio, **de los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes**" –se destaca–.

79. De otra parte, cabe resaltar cómo el artículo 51 al especificar la base gravable del tributo dispuso que "es el peso en gramos del envase, embalaje o empaque de plástico de un solo uso". A lo anterior se agrega que el artículo 52 cuando indicó cuáles eran las hipótesis en presencia de las cuales no se causaba el impuesto se pronunció así: "los supuestos de no causación del 'impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso **utilizados para envasar, embalar o empacar bienes**" –se destaca–. Por último, el artículo 53 al adicionar un numeral 11 al Estatuto Tributario dispuso: "…11. En el caso de que la omisión se refiera a la declaración del impuesto nacional sobre **productos**

plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, al veinte por ciento (20%) del valor del impuesto que ha debido pagarse –se destaca–.

80. Por tanto, si se examinan los antecedentes que precedieron y/o acompañaron el proceso de creación democrática de la Ley y, al paso, se toma nota del contexto normativo en el que estas normas quedaron incorporadas, entonces, resulta claro que declarar inexequible la expresión no coincidente **"bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en"** contemplada en los numerales 1 y 2 del literal c) del artículo 50 permite armonizar "los elementos de la sujeción pasiva y el hecho gravable del tributo prevista en el artículo 51, en el sentido de que ese hecho generador del impuesto no es otro distinto que "**la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio, de los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes**".

81. Así las cosas, los términos "productor" e "importador" quedan definidos de la siguiente forma en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 de la Ley 2277 de 2022:

> c) Productor y/o importador de productos plásticos de un solo uso: persona natural o jurídica que, con independencia de la técnica de venta utilizada, incluidas las ventas a distancia o por medios electrónicos, cumpla con alguna de las siguientes características:
>
> 1. Fabrique, ensamble o remanufacture embalajes o empaques de plástico de un solo uso.
>
> 2. Importe envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso.

82. De ese modo, se supera la situación de falta de certeza e inseguridad jurídica y se pone fin a la indeterminación generada respecto de la sujeción pasiva y del hecho gravable en el contexto del tributo a los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes. En esa medida, las definiciones contempladas en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 de la Ley 2277 de 2022 que fijan el alcance de la sujeción pasiva del impuesto conservarán, de manera exclusiva, los elementos del tributo establecido en el artículo 51 del mismo estatuto legal.

83. En fin, lo expuesto hasta este lugar permite a la Sala concluir que lo que grava el impuesto a los plásticos de un solo uso no es el bien o contenido del envase, embalaje o empaque –como de manera aislada, no coincidente o discordante lo establecía la expresión contemplada en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 –que será declarada inexequible por quebrantar los principios de certeza y seguridad jurídica en materia tributaria–, sino, precisamente, el material de plástico de un solo uso utilizado para envasar, embalar o empacar bienes.

c) La lectura conjunta de los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022, tras el retiro de la expresión contemplada en los numerales 1º y 2º

del literal c) del artículo 50, permite aplicar el tributo y, de este modo, representa también un avance importante en el esfuerzo por salvaguardar el medio ambiente y la salud, bienes estos constitucionalmente protegidos que se han visto severamente afectados con la masiva proliferación de plásticos de un solo uso

84. La Sala encuentra que la lectura conjunta de los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022, tras el retiro de la expresión contemplada en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50, permite entender que lo que grava el tributo no es el bien contenido en el envase, embalaje o empaque, sino el material de plástico de un solo uso utilizado para envasar, embalar o empacar bienes. De este modo, se hace factible aplicar el impuesto. Tal circunstancia, representa también un avance importante en el esfuerzo por salvaguardar el medio ambiente y la salud, bienes estos constitucionalmente protegidos que se han visto severamente afectados con la masiva proliferación de plásticos de un solo uso. En relación con este aspecto, cabe hacer una breve mención a lo expuesto por los Ministerios de Ambiente y Desarrollo Sostenible, así como de Hacienda y Crédito Público y, por otros intervinientes, a propósito de la problemática asociada con la producción, distribución y manejo de los plásticos de un solo uso, utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.

85. El Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible recordó las incidencias actuales de la crisis ambiental[87]. En ese contexto, advirtió sobre la cifra tan alta de productos que hoy "se botan después de un solo uso dentro de los 6 primeros meses después de producidos" que es del 80%[88]. Indicó, que la gestión gubernamental en Colombia no podía permanecer indiferente frente a la necesidad de adoptar medidas dirigidas a aprovechar, reutilizar y disminuir **envases y empaques** –se destaca–. Sobre este extremo precisó que, según datos de distintas entidades del Gobierno nacional "el panorama es crítico y se debe empezar a gestionar la articulación y trabajo necesarios con el sector privado y los gremios para impactar positivamente lo relacionado a la gestión de los **envases y empaques** en Colombia –se destaca–.

86. Destacó que hoy el mundo entero enfrenta el desafío de reconocer, oportunamente, que una economía y una sociedad próspera no pueden concebirse sobre la base de la degradación ambiental, y que cada persona de la sociedad es parte de esa realidad"[89]. En ese sentido, precisó, que los países, particularmente, aquellos con economías emergentes necesitan una gestión ambiental compartida entre el gobierno y la industria, las organizaciones no gubernamentales y la ciudadanía. Además, agregó, que se requería generar

---

[87] Sobre este aspecto sostuvo: "las actuales dinámicas sociales y el acelerado crecimiento de la población han traído consigo una mayor presión sobre los recursos naturales. Su veloz demanda para satisfacer las necesidades básicas de los seres humanos genera agotamiento e impactos severos sobre recursos como el agua, el aire y el suelo. Estudios llevados a cabo por la Comunidad Europea, la Agencia de Protección Ambiental de los Estados Unidos - EPA, otros entes gubernamentales y ONG s, dan cuenta de que actualmente en el mundo más de 80 naciones hoy sufren escasez de agua, que el 30 por ciento de la producción de alimentos en el mundo termina en los rellenos sanitarios, y se estima que para el año 2050, de continuar al ritmo acelerado de consumo habrá una extracción global de recursos naturales de 140 billones de toneladas en los países desarrollados. Cfr. Intervención del Ministerio de Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible, visible en el expediente digital.

[88] En relación con este tema afirmó que "algunos estudios señalan que actualmente el 80% de los productos comercializados se botan después de un solo uso o dentro de los 6 primeros meses después de ser producidos. Es preciso mencionar que aproximadamente de 4 a 6 millones de toneladas de plásticos, anualmente terminan en el mar afectando los ecosistemas marinos. La ONU estima que 70 mil millones de toneladas de materias primas se extrajeron de la tierra en el año 2010, tres veces más que en los años 70". Cfr. Intervención del Ministerio de Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible, visible en el expediente digital.

[89] Cfr. Intervención del Ministerio de Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible, visible en el expediente digital.

conciencia, pedagogía y cultura sobre varios aspectos, entre ellos, "la disposición de residuos por parte de las personas, los frágiles sistemas de aprovechamiento en el ámbito municipal y distrital, la debilidad en el ecodiseño y la falta de políticas públicas para el cierre de ciclos, entre otros, una gran cantidad de artículos plásticos y micro plásticos, terminan generando impacto sobre los ecosistemas"[90].

87. La autoridad interviniente también se pronunció en relación con la visión global sobre los plásticos de un solo uso. Desde esa óptica, llamó la atención acerca de la preocupación que ha exteriorizado la Asamblea General de las Naciones Unidas por la ineficaz gestión de los desechos plásticos en los Estados miembros[91]. De igual modo, informó respecto de la necesidad de **i)** "suscribir un compromiso para combatir la contaminación causada por los productos de plástico de un solo uso"[92]; **ii)** "impulsar la determinación y el desarrollo de alternativas ambientalmente inocuas a los productos de plástico de un solo uso considerando el ciclo de vida"[93]; así como **iii)** "promover una mejor gestión de residuos que contribuya a reducir el vertido de desechos plásticos en el medio ambiente"[94].

88. El Ministerio se refirió, igualmente, a la manera como el Gobierno nacional se ha aproximado al tema de la economía circular y resaltó que este ha promovido la economía circular en tanto "un instrumento que aporta elementos sustanciales para avanzar en el crecimiento y pluralización de sectores económicos, que conciben las consideraciones ambientales y sociales como parte integral del desarrollo del país"[95]. El tema aludido –sostuvo el Ministerio en su intervención– se fundamenta en la posibilidad de mejorar la eficiencia en el "uso de materiales, agua y energía, con beneficios ambientales, sociales y económicos"[96]. Desde esta perspectiva, la economía circular podría facilitar "la implementación de las políticas del gobierno nacional relativas a los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS), Crecimiento Verde, Gestión Integral de los Residuos Sólidos, Desarrollo Productivo que promueve el encadenamiento, el

---

[90] "Debido a la inadecuada disposición de residuos sólidos, estos se convierten en basura marina acumulada, afectando los ecosistemas y su capacidad de proveer servicios a la sociedad. La problemática ambiental derivada de la falta de conocimiento y cultura ciudadana, sumado a sistemas deficientes de aprovechamiento, la falta de políticas públicas para el cierre de ciclos, entre otros, ha generado impactos sobre los ecosistemas continentales, marinos y costeros. Los estudios demuestran que la basura marina afecta directamente a los organismos vivos, especialmente a través del enredo con los macro plásticos y la ingestión de micro plásticos (Neufeld, et al., 2016). A partir del 2016, se realizaron diferentes análisis de micro plásticos en el tracto digestivo de peces de la Isla de San Andrés, la bahía de Buenaventura y Santa Marta, en el cual se evidenció la presencia de estos contaminantes en todas las playas evaluadas, y en el tracto digestivo del 48% de las 31 especies de peces analizadas (Invemar, 2017, p.59). Es importante mencionar que los macro plásticos son confundidos por las especies acuáticas como alimento y contaminan la cadena trófica. Según Euromag, se estima que cada colombiano utiliza alrededor de 26 kilos de plástico al año (2018), mientras que un brasileño utiliza 31 kilos y cada argentino 38 kilos. Según la información de Acoplásticos (2021-2022), se concluye que la tendencia de consumo se mantiene, el 55% de la producción de la industria de plástico de Colombia corresponde a empaques y envases para productos alimenticios, productos de higiene y aseo, productos industriales, lubricantes. Una fracción de estos llega a ser utilizado incluso unos minutos o hasta unos segundos para luego ser desechado. Esto es evidente en los residuos de empaques, pitillos, vasos y cubiertos de un solo uso, entre otros. El ejemplo de los pitillos sirve para ilustrar bien la situación: se fabrican en un minuto, se usan unos 15 minutos y tardan muchos años en descomponerse". Cfr. Intervención del Ministerio de Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible, visible en el expediente digital.

[91] "En el marco de la Asamblea de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente del Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente - PNUMA, realizada el 13 de marzo de 2019, preocupada porque los desechos, en particular los desechos plásticos, no se gestionan de manera eficaz en todos los Estados miembros, consciente de que solo se ha reciclado el 9% de las 9.000 millones de toneladas de plástico producidas en la historia y de que la mayor parte del plástico termina en vertederos y en el medio ambiente, y conscientes de que, a menos que cambien las actuales pautas de consumo y prácticas de gestión de desechos, en 2050 habrá unas 12.000 millones de toneladas de basura plástica en vertederos y el medio ambiente. En ese sentido, informó sobre la necesidad de suscribir un compromiso para combatir la contaminación causada por los productos de plástico de un solo uso; "promover la determinación y el desarrollo de alternativas ambientalmente inocuas a los productos de plástico de un solo uso considerando el ciclo de vida; así como promover una mejor gestión de residuos que contribuya a reducir el vertido de desechos plásticos en el medio ambiente".

[92] Cfr. Intervención del Ministerio de Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible, visible en el expediente digital.

[93] Ibid.

[94] Ibid.

[95] Ibid.

[96] Ibid.

fortalecimiento de las cadenas de valor, la transformación productiva y contribuye al cumplimiento de las metas del Acuerdo de París"[97].

89. Lo dicho en precedencia permite concluir la trascendencia que tiene el impuesto a los plásticos de un solo uso que el Legislador democrático creó en el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 y su contribución en la lucha contra este flagelo que afecta de manera desproporcionada la salud y el medio ambiente. A ese respecto, cabe anotar no solo la relevancia constitucional del tema, sino que las normas contenidas en la mencionada Ley tuvieron oportunidad de someterse a la deliberación por parte del órgano que representa a las mayorías y a las minorías políticas, en tanto expresiones de los principios democrático y pluralista (artículos 1º, 2º, 3º, 4º, 7º y 40 de la Carta Política). Esa deliberación en el escenario del Congreso de la República fue precedida de unas consideraciones muy claras que quedaron expresadas en la exposición de motivos al proyecto que dio origen a la Ley 2277 de 2022 del que se resaltarán los siguientes aspectos centrales[98].

90. Por una parte, el impuesto a los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes obedeció a un objetivo concreto, esto es, el de "corregir las externalidades ambientales negativas"[99]. En ese horizonte, "se identificó una oportunidad de mejora en la reglamentación de los plásticos de un solo uso" [100] como un instrumento –entre otros posibles– para responder a sus impactos negativos en el medio ambiente que aumenta de manera exponencial con graves efectos sobre la salud y los ecosistemas, dejando también secuelas profundas en sectores como el turismo y la pesca[101].

---

[97] En el marco de la economía circular, el Gobierno Nacional crea la Mesa Nacional para la Gestión Sostenible del Plástico, orientada a articular y ejecutar acciones en todas las fases del ciclo de vida del plástico para el mejoramiento de la sostenibilidad ambiental, económica y social, en beneficio de todos los colombianos, incorporando el concepto y las líneas de acción para implementar la economía circular. Plataforma que ha permitido la formulación del Plan para la Gestión Sostenible del Plástico, con acciones orientadas a la sustitución de materiales, hacia productos reutilizables, con contenido de materia prima reciclada, o compostables o que sean fabricados o comercializados por empresas que demuestren su reciclaje o aprovechamiento de acuerdo a metas establecidas, también, la prohibición de su uso en áreas protegidas, ecodiseño, reducción gradual, aplicación de la responsabilidad extendida, comunicación y cultura ciudadana y articulación de acciones con todos los actores involucrados. // Dado lo anterior, es necesario mencionar que en Colombia existe un bajo nivel de aprovechamiento de residuos, por lo cual la gran mayoría de éstos terminan su ciclo de vida en los rellenos sanitarios, botaderos a cielo abierto o en los ecosistemas. Según el DANE, en 2022, solo se recicla el 14,46% de los residuos generados. // A la fecha, Colombia se enfrenta a diversos retos en materia de aprovechamiento de residuos, datos de la Superintendencia de Servicios Públicos indican que el 38% del total de sitios de disposición final de residuos cuentan con una vida útil menor a 3 años de acuerdo con su licencia ambiental. Sumado a ello, las grandes ciudades tienen problemas de espacio y uso del suelo que limitan las posibilidades de construir nuevos rellenos sanitarios y como consecuencia de ello se derivan crecientes preocupaciones respecto al uso de rellenos sanitarios que van más allá del pasivo ambiental de largo plazo que generan. Por lo anterior, el desarrollo de instrumentos que promuevan el aprovechamiento y la reincorporación de materiales recuperados en el ciclo productivo, en el marco de la economía circular, se constituye igualmente en mecanismo que contribuye a solucionar la problemática de la falta de capacidad en la disposición final. // En cumplimiento de las directrices de política, se expidió la Resolución 1407 de 2018, por la cual se reglamenta la gestión ambiental de los residuos de envases y empaques de papel, cartón, plástico, vidrio, metal y se toman otras determinaciones, con instrumentos, herramientas y las obligaciones de cada uno de los actores participantes en el ciclo de vida de los envases y empaques, para establecer una gestión integral orientada a prevenir, promover el aprovechamiento, disminuir los residuos dispuestos en rellenos sanitarios y mejorar la eficiencia y la productividad de los recursos, que debe ser fortalecida. Resolución que fue modificada por la resolución 1342 de 2020, buscando mejorar las condiciones de trazabilidad de la información, e incorporar el concepto de retornabilidad. // Dicha iniciativa de gestión ambiental sobre envases y empaques surge en el CONPES 3874 antes mencionado, en cumplimiento del Objetivo 1: Promover la economía circular a través del diseño de instrumentos en el marco de la gestión integral de residuos sólidos. Actividad 1,6 Desarrollar a través de una norma los instrumentos necesarios (económicos, técnicos e institucionales) con la participación del sector productivo para la estructuración del esquema de responsabilidad extendida del productor en envases y empaques". Cfr. Intervención del Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, visible en el expediente digital.

[98] Exposición de motivos de la Reforma Tributaria para la Igualdad y la Justicia Social. Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Agosto de 2022.

[99] Ibid.

[100] Ibid.

[101] "El uso extensivo y la disposición inadecuada de este tipo de elementos a nivel mundial han llevado a que, según la ONU, ocho millones de toneladas de plástico terminen en los océanos cada año, mientras que la producción sigue aumentando de forma exponencial y se estima que para el 2050 se duplicará frente a los 448 millones de toneladas reportadas en 2015. Las externalidades negativas generadas por los plásticos de un solo uso incluyen los contaminantes químicos y Gases de Efecto Invernadero (GEI), derivados de la producción de dichos productos, así mismo la eliminación de los residuos generados por los plásticos puede requerir procesos que afectan el medio ambiente o que, en su defecto, dichos residuos terminan en los ecosistemas, afectando sectores como el turismo y la pesca". Exposición de motivos de la Reforma Tributaria para la Igualdad y la Justicia Social. Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Agosto de 2022.

91. Por otra parte, la exposición de motivos llamó la atención acerca de la desproporción existente entre los costos que genera para la sociedad el impacto negativo de los productos plásticos de un solo uso utilizados para envolver, embalar o empacar bienes en el medio ambiente, los ecosistemas, la salud humana y animal y el precio relativamente bajo de este material, hasta el punto de que muchos países han resuelto gravarlos con una doble finalidad: prevenir su inadecuada disposición y, al tiempo, reducir su consumo[102].

92. Además, el impuesto a los productos plásticos de un solo uso, utilizados para envasar, embalar o empacar bienes representa una alternativa fiscal que genera mecanismos más duraderos y/o sostenibles, a la par que incentiva la innovación y el reciclaje. En esa medida, contribuye a "cumplir metas de economía circular establecidas por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible y contribuyendo al cumplimiento de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS 12, ODS 13 y ODS 14)"[103].

93. De esta forma, introducir en la legislación colombiana el impuesto a los productos plásticos de un solo uso, utilizados para envasar, embalar o empacar bienes estaría en consonancia con los desarrollos llevados a cabo por el Congreso de la República "en la medida en que elevar el precio de estos productos genera incentivos a la sustitución de su uso por parte de productores y consumidores"[104]. Adicionalmente, el impuesto referido permite una compensación parcial de la externalidad negativa generada por estos productos mientras se completa el periodo de transición hacía la prohibición del uso de plásticos de un solo uso"[105]. Otro aspecto que se debe tener en cuenta es el carácter gradual de la media, en tanto constituye tan solo un primer paso en dirección a la total prohibición de los plásticos de un solo uso.

94. Como lo trajo a colación el Ministerio de Hacienda y Crédito Público en su intervención, la reforma tributaria en el marco de la cual se introdujo el impuesto a los productos plásticos de un solo uso, utilizados para envasar, embalar y empacar bienes buscó cumplir con tres finalidades: **i)** "obtener recursos suficientes para financiar los gastos e inversiones del Estado "en un marco de progresividad, equidad, justicia, simplicidad y eficiencia del sistema tributario"[106]; **ii)** "disminuir las exenciones inequitativas de las que gozan las

---

[102] De acuerdo con el Fondo Mundial para la Naturaleza, el precio del plástico es relativamente bajo en comparación con los costos generados para la sociedad ante su uso, pues las emisiones de GEI y los gastos derivados de la gestión de residuos no se recogen en el precio final del producto. Con el objetivo de prevenir la inadecuada disposición de plásticos y reducir su consumo, numerosos países, entre ellos Reino Unido, España e Italia, han decido gravar los plásticos de un solo uso. Mientras tanto, en Colombia, únicamente se recicla el 20% de los residuos; el consumo de plástico per cápita es de 24 kilogramos al año y el 56% de los plásticos consumidos son de un solo uso. De modo que el impuesto a plásticos de un solo uso resulta ser una alternativa fiscal para Colombia que permite mitigar el impacto ambiental que genera para el medio ambiente y la sociedad, propendiendo por alternativas más duraderas y/o sostenibles, generando incentivos para la innovación y el reciclaje, ayudando a cumplir metas de economía circular establecidas por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible y contribuyendo al cumplimiento de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS 12, ODS 13 y ODS 14).
[103] "En torno a los avances que se han tenido en el país para contrarrestar el impacto negativo del uso de los productos plásticos de un solo uso, en las últimas décadas se ha avanzado en la promoción de los objetivos de la economía circular, mediante la cual se pretende aumentar la eficiencia en la gestión de residuos e impulsar el aprovechamiento de estos dando origen a nuevas industrias que benefician la actividad económica de forma alineada con los objetivos de reducción y compensación de las externalidades negativas de la industria sobre el medio ambiente. Adicionalmente, el Congreso de la República de Colombia aprobó recientemente la prohibición de los plásticos de un solo uso, por lo que cualquier propuesta debe estar en línea con las disposiciones explícitas de la Ley 2232 de 2022. En particular, el texto aprobado contempla una Política Nacional de Sustitución de Plásticos de Un Solo Uso, que incluye la generación de incentivos para sustituir su uso por alternativas sostenibles, así como la sensibilización del consumidor para la reducción de su consumo. Además, la prohibición entrará en vigor entre el año 2025 y 2026".
[104] Exposición de motivos de la Reforma Tributaria para la Igualdad y la Justicia Social. Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Agosto de 2022.
[105] Ibid.
[106] Cfr. Intervención del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, visible en el expediente digital.

personas naturales de más altos ingresos y algunas empresas" [107] y **iii)** "cerrar caminos para la evasión y la elusión tributaria, que son flagelos que impactan negativamente el recaudo"[108].

95. Sumado a estos objetivos, la reforma se propuso, igualmente, cumplir con una meta extrafiscal, a saber, "una finalidad que no es necesariamente recaudatoria, sino que propende por proteger bienes jurídicos valiosos, en el marco del mandato general que establece el mencionado artículo 334 CP, según el cual la política fiscal debe trazarse, entre otros, para mejorar la calidad de vida de los habitantes y preservar un ambiente sano"[109]. En esa medida, el propósito central del Legislador democrático al introducir el impuesto a los productos plásticos de un solo uso, utilizados para envasar, embalar y empacar bienes, puede calificarse como "una mejor práctica para reducir el consumo de productos altamente nocivos para el ambiente, y que tiene graves efectos a su vez, en el goce efectivo de otros derechos como el goce de un ambiente sano, así como [de] la salud"[110].

d) Conclusión

96. Lo expuesto en líneas precedentes permite concluir que la decisión que adoptará la Sala en la presente sentencia, en el sentido de declarar parcialmente inexequible el artículo 50 de la Ley 2277 de 2022 no solo evita la oscuridad o falta de claridad en relación con la sujeción pasiva y el hecho gravable en el contexto del tributo nacional a los productos plásticos de un solo uso, utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, sino que contribuye a salvaguardar el medio ambiente y la salud, bienes estos constitucionalmente protegidos que se han visto severamente afectados con la masiva proliferación de plásticos de un solo uso.

97. Con fundamento en las razones desarrolladas en esta sentencia, la Sala declarará inexequible la expresión contemplada en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 **"bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en"**, pero como ya lo advirtió en otro lugar de esta sentencia, no se pronunciará de fondo sobre otros aspectos del artículo 50, debido a que en relación con los apartes restantes de la norma no se presentó acusación alguna. También declarará exequible por el cargo analizado el artículo 51, con fundamento en los motivos que se expondrán brevemente enseguida.

98. Como ya se ha repetido varias veces en esta providencia, el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 creó el impuesto nacional a los productos plásticos de un solo uso, utilizados para envasar, embalar o empacar bienes y definió los elementos esenciales o estructurales del tributo así:

---

[107] Ibid.
[108] Ibid.
[109] Ibid.
[110] Manzano Silva, Elena. El impuesto especial sobre envases de plásticos no reutilizables. Monografías de la Revista Aragonesa de Administración Pública. ISSN 1133-4797, XXI, Zaragoza, 2022, pp. 539-569; AAVV, Plastic Tax. Reduce, reuse, recycle, KPMG. Disponible en : https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/xx/pdf/2021/09/plastic-tax.pdf. Citado en la Intervención del Colectivo de Abogados José Alvear Restrepo –CAJAR– visible en el expediente digital.

> **El hecho generador del impuesto** es la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio, de los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.
>
> **El impuesto se causará** en las ventas efectuadas por los productores, en la fecha de emisión de la factura; en los retiros para consumo de los productores, en la fecha del retiro; y en las importaciones, en la fecha en que se nacionalice el bien.
>
> **El sujeto pasivo y responsable del impuesto** es el productor o importador, según corresponda.
>
> **La base gravable del impuesto** es el peso en gramos del envase, embalaje o empaque de plástico de un solo uso.
>
> **La tarifa del impuesto** es de cero coma cero cero cero cero cinco (0,00005) UVT por cada un (1) gramo del envase, embalaje o empaque.

99. Teniendo en cuenta las consideraciones realizadas sobre el principio de legalidad, certeza y seguridad en materia tributaria, la Sala advierte –y así también lo reconocieron los intervinientes y la Vista Fiscal–, que el artículo 51 contempló todos los elementos estructurales del tributo.

100. En esa medida, se cumple con las exigencia prevista en el artículo 150.12 de la Constitución de acuerdo con la cual le corresponde al Congreso de la República "[e]stablecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley", así como con aquella definida en el artículo 338 superior: "[e]n tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos".

101. Con fundamento en las consideraciones desarrolladas en la presente sentencia, la Sala concluye que el artículo 51 de la Ley referida debe ser declarado exequible por el cargo analizado, a saber, el presunto desconocimiento de los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica en materia tributaria (artículos 150.12 y 338 superiores).

VII. SÍNTESIS DE LA DECISIÓN

En la presente ocasión le correspondió a la Corte Constitucional pronunciarse sobre la demanda presentada contra los artículos 50, 51, 52 y 53 que forman parte del Capítulo II, del Título IV, de la Ley 2277 de 2022 "por la cual se adopta una Reforma Tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones", uno de cuyos propósitos fue crear el impuesto a los productos plásticos de un solo uso utilizados para empacar, embalar o envasar bienes.

La Corte realizó un conjunto de consideraciones previas sobre la aptitud de la demanda y mostró los motivos por los cuales los accionantes cumplieron con la carga exigida para desencadenar un juicio de constitucionalidad lo que, en todo caso, no le impidió a la Sala delimitar el cargo presentado. Precisó que los demandantes no presentaron acusación alguna contra los artículos 52 y 53 de la Ley 2277 de 2022, motivo por el cual se abstendría de efectuar un pronunciamiento de fondo sobre estas normas.

A juicio de la Sala, lo que los accionantes pusieron de presente en su demanda es que, a partir de la lectura conjunta de los artículos 50 y 51 de la Ley acusada, no resulta claro si el hecho gravado es la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio del producto envasado o, más bien, la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio del envase, embalaje o empaque, lo que confunde, oscurece y hace inaplicable el tributo, por lo que consideraron que estas normas debían ser declaradas inexequibles.

A partir de lo expuesto, la Sala formuló el siguiente problema jurídico: si ¿la falta de correspondencia entre lo establecido en el artículo 50 respecto de la sujeción pasiva del impuesto y lo dispuesto en el artículo 51 sobre el hecho gravable del tributo, produce, en efecto, una indeterminación capaz de afectar, de modo insuperable, la certeza y la seguridad jurídica en el contexto del tributo y, por consiguiente, debe llevar a la Sala a declarar la inexequibilidad de los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022?

Antes de resolver el problema planteado, la Sala se pronunció sobre el alcance que la jurisprudencia le ha fijado a los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica en materia tributaria y acerca del reconocimiento jurisprudencial de que solo una indeterminación insuperable de los elementos esenciales del tributo da lugar a la declaratoria de inexequibilidad por desconocimiento de estos principios.

A la luz de las consideraciones desarrolladas, la Corte coincidió con los demandantes en que la discordancia entre los artículos 50 y 51 ponía, ciertamente, al descubierto una "contradicción real", puesto que la expresión utilizada por el Legislador en los numerales 1º y 2º del artículo 50 para definir la sujeción pasiva, esto es, "**bienes contenidos en envases, embalajes o empaques de plástico**" no se correspondía con la norma que definió el hecho gravable en el artículo 51 que aludió, entretanto, a **productos plásticos de un solo uso utilizados para empacar, envasar o embalar bienes** –se destaca–.

Para la Sala esa falta de correspondencia es evidente y genera una indeterminación insuperable en relación con aspectos indispensables para garantizar los principios de certeza y seguridad jurídica en el contexto del impuesto nacional a los productos plásticos de un solo uso. Lo anterior, no solo por cuanto el elemento "sujeto pasivo" del tributo se encuentra estrechamente relacionado con lo dispuesto en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 que le fijan contenido, sino que, de mantenerse la expresión discordante, se llegaría a la conclusión de que quien está sujeto al impuesto no puede realizar el hecho generador, y quien realiza este último no es sujeto pasivo del tributo.

Ahora, la Sala también llevó a cabo un análisis sistemático del contexto normativo en que se inserta el artículo 50 de la Ley 2277 de 2022, así como examinó los antecedentes que precedieron y/o acompañaron el proceso de creación democrática de la Ley e, igualmente, se refirió a la importancia de la finalidad perseguida por el tributo. Bajo esa perspectiva, si bien admitió que la indeterminación generada por la expresión contemplada en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 era insuperable y debía ser declarada inexequible, esa decisión no afectaba el contenido del artículo 51 de la Ley acusada sino, por el contrario, establecía una correspondencia entre las dos normas, generando certeza y seguridad jurídica sobre la sujeción pasiva y el hecho gravable en el contexto del tributo, esto es, entre la definición de la sujeción pasiva del tributo, a saber, "los productores e importadores" fijada en el artículo 50, con los elementos estructurales del tributo previstos en el artículo 51.

La Sala resaltó, asimismo, que la norma no solo coincide con el contexto normativo en el que quedó previsto el impuesto a los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes y, con los antecedentes legislativos que precedieron su entrada en vigor, sino que contribuye a garantizar coherencia, certeza y seguridad jurídica respecto de la sujeción pasiva y el hecho generador, cumpliendo con el objeto propuesto que no es otro distinto al de definir estos elementos en unos términos que garantizan la concordancia entre la norma que creó el tributo y configuró sus elementos estructurales –artículo 51– y aquella que se propuso fijar el alcance de la sujeción pasiva, entre otros aspectos –artículo 50–.

De ese modo se supera la situación de falta de certeza e inseguridad jurídica y se pone fin a la indeterminación generada respecto de la sujeción pasiva y del hecho gravable en el contexto del tributo a los plásticos de un solo uso. En esa medida –concluyó la Corporación–, las definiciones contempladas en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 de la Ley 2277 de 2022 que fijan el alcance de la sujeción pasiva del impuesto conservarán, de manera exclusiva, los elementos del tributo establecido en el artículo 51 que, como también lo destacó la Sala, se replica, asimismo, en el contexto normativo en el que se inserta el artículo 50 y quedó reflejado en los antecedentes legislativos en los cuales, como mostró la sentencia, se hizo referencia de manera prevalente e insistente al impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.

Según la Sala, esta declaratoria de inexequibilidad parcial de las definiciones contempladas en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 no solo contribuye a evitar la oscuridad o falta de claridad, certeza y seguridad jurídica en relación con los elementos estructurales que configuran el impuesto creado por el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022, sino que, al permitir que el tributo sea aplicable, representa un avance importante en el esfuerzo por salvaguardar el medio ambiente y la salud, bienes estos constitucionalmente protegidos que se han visto severamente afectados con la masiva proliferación de plásticos de un solo uso. En relación con el resto del artículo 50, la Sala encontró que debía abstenerse de realizar un pronunciamiento de fondo por inexistencia de cargos.

Por otra parte, a propósito del artículo 51 de la Ley 2277 de 2022, la Sala insistió en que esta norma contempló los elementos estructurales del tributo. En tal virtud, consideró que el Legislador cumplió, en efecto, con el principio de legalidad en el sentido previsto por los artículos 150.12 y 338 de la Carta Política. En atención a ello, la Sala indicó que el artículo 51 debía ser declarado exequible por el cargo analizado, a saber, el presunto desconocimiento de los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica en materia tributaria.

VIII. DECISIÓN

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

RESUELVE

PRIMERO.- DECLARAR INEXEQUIBLE la expresión, **"bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en**", contemplada en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 de la Ley 2277 de 2022 "por la cual se adopta una Reforma Tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones", por el cargo examinado en esta sentencia e **INHIBIRSE** para realizar un pronunciamiento de fondo sobre el resto de la norma, en tanto al respecto no se formuló cargo alguno.

SEGUNDO.-DECLARAR EXEQUIBLE el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 "por la cual se adopta una Reforma Tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones", por el cargo analizado en la presente providencia.

TERCERO.- INHIBIRSE de efectuar un pronunciamiento de fondo en relación con los artículos 52 y 53 de la Ley 2277 de 2022 "por la cual se adopta una Reforma Tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones", en tanto al respecto no se formuló ninguna acusación.

Notifíquese, comuníquese y publíquese.

DIANA FAJARDO RIVERA
Presidenta

NATALIA ÁNGEL CABO
Magistrada

JUAN CARLOS CORTÉS GONZÁLEZ
Magistrado

JORGE ENRIQUE IBÁÑEZ NAJAR
Magistrado
Con aclaración de voto

ALEJANDRO LINARES CANTILLO
Magistrado
Con aclaración de voto

ANTONIO JOSÉ LIZARAZO OCAMPO
Magistrado
Ausente con comisión

PAOLA ANDREA MENESES MOSQUERA
Magistrada

CRISTINA PARDO SCHLESINGER
Magistrada

JOSE FERNANDO REYES CUARTAS
Magistrado

ANDREA LILIANA ROMERO LOPEZ
Secretaria General