

Bogotá, D.C., noviembre de 2025.

Honorables Magistrados  
**CORTE CONSTITUCIONAL**  
**M.P. VLADIMIR FERNÁNDEZ ANDRADE**  
Ciudad

**Expediente:** D-16929

**Referencia:** Acción pública de inconstitucionalidad interpuesta por Juan Israel Casallas Romero y José Fernando Rengifo Contreras contra el artículo 48 (parcial) de la Ley 1438 de 2011 *“Por medio de la cual se reforma el Sistema General de Seguridad Social en Salud y se dictan otras disposiciones”*.

**Concepto No. 7529**

De acuerdo con lo establecido en el numeral 2 del artículo 242 y el numeral 5 artículo 278 de la Constitución Política, procedo a rendir el concepto de rigor en relación con la demanda presentada ante esa Corporación por los ciudadanos Juan Israel Casallas Romero y José Fernando Rengifo Contreras, en ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad, contra el artículo 48 (parcial) de la Ley 1438 de 2011, el cual modificó el artículo 224 de la Ley 100 de 1993.

#### **I. ANTECEDENTES**

El 11 de septiembre de 2025, los accionantes interpusieron demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 48 (parcial) de la Ley 1438 de 2011, que modifica el artículo 224 de la Ley 100 de 1993, por desconocer el artículo 338 de la Constitución Política. A continuación, se transcriben y se subrayan los apartes demandados:

«LEY 1438 DE 2011  
(enero 19)

*Diario Oficial No. 47.957 de 19 de enero de 2011*

[...] Artículo 48. *Impuesto social a las armas y municiones. Modifíquese el artículo 224 de la ley 100 de 1993, el cual quedará de la siguiente manera:*

*“Artículo 224. Impuesto social a las armas y municiones. A partir del 1o de enero de 1996, créase el impuesto social a las armas de fuego que será pagado por quienes las porten en el territorio nacional, y que será cobrado con la expedición o renovación del respectivo permiso y por el término de este. El recaudo de este impuesto se destinará al fondo de solidaridad previsto en el artículo 221 de esta ley. El impuesto tendrá un monto equivalente al 30% de un salario mínimo mensual. Igualmente, créase el impuesto social a las municiones y explosivos, que se cobrará como un impuesto ad valorem con una tasa del 20%. El gobierno reglamentará los mecanismos de pago y el uso de estos recursos: el Plan de Beneficios, los beneficiarios y los procedimientos necesarios para su operación.*

*PARÁGRAFO. Se exceptúan de este impuesto las armas de fuego y municiones y explosivos que posean las Fuerzas Armadas y de Policía y las entidades de seguridad del Estado".*

Los accionantes sostienen que las expresiones acusadas vulneran el principio de legalidad tributaria (artículo 338 C.P.), porque no definen el hecho generador del impuesto social a las municiones y explosivos. En este sentido, consideran que el precepto objeto de control no permite establecer claramente si el hecho generador del impuesto es la fabricación, venta, importación o posesión de municiones y explosivos; así como tampoco remite a otra disposición para superar esta indefinición, ni permite inferirlo de su redacción.

Además, los accionantes agregan que si se delega en otra autoridad la reglamentación del impuesto sin que la ley establezca sus elementos esenciales, el precepto acusado vulneraría los límites constitucionales previstos en el artículo 338 superior.

De otra parte, expresan que la Corte en las Sentencias C-390 de 1996 y C-608 de 2012 no se pronunció sobre el hecho generador del impuesto social a las municiones y explosivos. Señalan que en los autos inadmisorios de las demandas de inconstitucionalidad D-16253 y D-16433, radicadas contra la disposición objeto de control, esa Corporación mencionó que el artículo 48 de la Ley 1438 de 2011 *"NO determina con claridad el hecho generador del impuesto social a las municiones y explosivos. De igual forma, en las consideraciones de la Corte Constitucional en las sentencias que analizaron la exequibilidad del impuesto NO se encuentra una referencia expresa al hecho generador del impuesto social a las municiones y explosivos"*<sup>1</sup>.

Señalan que la presunta indeterminación legal del hecho generador del impuesto social a las municiones y explosivos, ha originado interpretaciones confusas, por parte del Consejo de Estado y la DIAN. Frente al primero indicó que según este *"...el hecho generador del impuesto social a las municiones y explosivos es la venta de los mismos. En otras ocasiones, ha dicho la alta corte que el hecho generador recae sobre la totalidad de la transacción que se realiza sobre los explosivos, incluyendo sus accesorios, el servicio de escolta, y la designación de la persona para su control, en su conjunto"*<sup>2</sup>, y en cuanto a la DIAN, mencionan que dicha entidad *"ha indicado en su doctrina oficial que el hecho generador del impuesto a las municiones y explosivos corresponde a la tenencia de los mismos"*<sup>3</sup>.

Finalmente, solicitan como pretensión principal la inexequibilidad de las expresiones acusadas, y subsidiariamente su exequibilidad condicionada, en el sentido de que esta se refiera al porte como hecho generador del impuesto.

El magistrado sustanciador, mediante Auto del 3 de octubre de 2025, (i) admitió la demanda al encontrar que satisface los requisitos del concepto de violación. Además, (ii) fijó en lista la norma acusada por el término de 10 días; (iii) invitó a distintas entidades para que emitieran su concepto sobre la interpretación objeto de reproche constitucional; y (iv) corrió traslado al Procurador General de la Nación para que rindiera concepto en los términos del artículo 7 del Decreto Ley 2067 de 1991. Lo anterior, mediante Oficio 374 del 15 de octubre de 2025.

<sup>1</sup> Expediente digital D-16929. Demanda de inconstitucionalidad, pág. 21.

<sup>2</sup> Ibid, pág. 23.

<sup>3</sup> Ibid.

## **II. COMPETENCIA DE LA CORTE CONSTITUCIONAL**

El artículo 241 numeral 4 de la Constitución Política establece que la Corte Constitucional es competente para decidir sobre las demandas de inconstitucionalidad “...que presenten los ciudadanos contra las leyes, tanto por su contenido material como por vicios de procedimiento en su formación”, por lo tanto, en esta oportunidad, dicha Corporación es competente para conocer y decidir sobre la demanda de inconstitucionalidad de la referencia, toda vez que la disposición acusada hace parte de una ley de la República, en este caso, la Ley 1438 de 2011.

## **III. CUESTIÓN PREVIA: INEXISTENCIA DE COSA JUZGADA CONSTITUCIONAL**

Como primera medida, se hace necesario analizar si la Corte Constitucional se ha pronunciado en concreto respecto de la expresión demandada y determinar si en efecto nos encontramos en presencia del fenómeno de la cosa juzgada constitucional, por cuanto ya existe una decisión previa<sup>4</sup> de la Corte respecto a la norma demandada. Con dicho propósito se examinará el precedente relacionado y el ámbito de aplicación normativo, para determinar si se configura la cosa juzgada formal o material en el caso que nos ocupa.

El artículo 243 de la Carta Política establece que: “Los fallos que la Corte dicte en ejercicio del control jurisdiccional hacen tránsito a cosa juzgada constitucional”, siendo esta una “institución procesal (...) mediante la cual se otorga a las decisiones plasmadas en una sentencia de constitucionalidad, el carácter de inmutables, vinculantes y definitivas”.

La cosa juzgada constitucional constituye una de las garantías más sólidas del Estado de Derecho en Colombia, en tanto impide que normas previamente examinadas por la Corte Constitucional vuelvan a ser objeto de análisis sobre los mismos contenidos sustantivos. Esta figura pretende salvaguardar la seguridad jurídica, la coherencia del sistema normativo y la supremacía de la Constitución, evitando la reiteración de debates ya resueltos y asegurando el cumplimiento uniforme de las reglas fijadas por el tribunal de cierre en materia de control constitucional.

La jurisprudencia constitucional<sup>5</sup> ha definido con claridad la naturaleza y los efectos de la cosa juzgada constitucional, reconociéndola como garantía institucional indispensable para la supremacía de la Carta y la estabilidad del orden jurídico.

Este instituto protege la seguridad jurídica, al garantizar la estabilidad y previsibilidad de las normas; salvaguarda la buena fe institucional, al impedir que el Legislador reincorpore disposiciones sustancialmente equivalentes a las declaradas inexecutable; preserva la autonomía judicial, al garantizar la independencia de la Corte y la definitividad de sus fallos; y afirma la Constitución como norma de normas, reforzando la coherencia e integridad del orden jurídico.

En este sentido, la cosa juzgada cumple una función negativa, “que consiste en prohibir a los funcionarios judiciales conocer, tramitar y fallar sobre lo ya resuelto”, y

<sup>4</sup> La Corte Constitucional se pronunció sobre el artículo 224 de la Ley 100 de 1993 mediante Sentencia C-390 de 1996 y sobre el artículo 48 de la Ley 1438 de 2011 mediante Sentencia C-608 de 2012.

<sup>5</sup> Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C-278 de 2022.

una función positiva, “que es proveer seguridad a las relaciones jurídicas”<sup>6</sup>. La Corte Constitucional ha aludido a sus distintas tipologías, para precisar que esta institución puede ser absoluta o relativa, explícita o implícita, formal o material y aparente o real<sup>7</sup>.

De acuerdo con esta doctrina, la cosa juzgada constitucional puede ser formal o material. La primera surge cuando se demanda de nuevo la misma disposición previamente analizada; la segunda, cuando bajo un texto normativo distinto se reproduce un contenido sustancialmente equivalente al ya expulsado del ordenamiento. A su vez, la cosa juzgada material puede ser absoluta o relativa: absoluta, cuando no cabe un nuevo examen sobre el contenido normativo ya declarado inexecutable; y relativa, cuando el pronunciamiento previo dejó abierta la posibilidad de análisis frente a cargos no estudiados en su momento<sup>8</sup>.

En este último caso, es posible analizar “nuevas demandas por cargos distintos contra la misma disposición e, incluso, contra el mismo contenido normativo”. Sobre el punto, se precisa que “no siempre esta limitación se hace explícita en la parte resolutive del fallo, como ocurre en el caso de la cosa juzgada relativa explícita. Puede ocurrir que por errores de técnica, la Corte no limite el alcance de su declaración de manera expresa, pero tal restricción se desprenda de la ratio decidendi de la respectiva providencia. Esta hipótesis ha sido categorizada por la Corte bajo el nombre de la cosa juzgada relativa implícita”<sup>9</sup>.

La Corte ha reconocido que es posible volver a examinar normas o expresiones previamente estudiadas, siempre que se formulen nuevos cargos o perspectivas de análisis no consideradas en la decisión inicial. Este fenómeno corresponde a la cosa juzgada relativa, que puede ser explícita, cuando la limitación se expresa en la parte resolutive del fallo, o implícita, cuando la restricción se deduce del razonamiento central de la sentencia<sup>10</sup>.

En relación con los efectos de la cosa juzgada constitucional frente a la procedencia de nuevos juicios de constitucionalidad, la jurisprudencia ha precisado que estos dependen de la naturaleza de la decisión adoptada en el fallo precedente. Así, cuando se trata de cosa juzgada formal y la norma fue declarada inexecutable, la decisión que corresponde en el nuevo proceso es la de estarse a lo resuelto. De igual forma, si se configura cosa juzgada material respecto de una norma también declarada inexecutable, la Corte debe reiterar dicha decisión y declarar la inexecutable del nuevo texto controlado. En cambio, si el pronunciamiento anterior fue de executable, sea en el marco de una cosa juzgada formal o material, la decisión que se impone igualmente es estarse a lo resuelto<sup>11</sup>.

Por otra parte, la Corte ha precisado que no todo pronunciamiento en sede de control abstracto genera el fenómeno de cosa juzgada constitucional<sup>12</sup>. Esta solo se configura cuando concurren tres elementos: (i) la identidad en el objeto, esto es, que el contenido normativo examinado previamente sea al mismo, ya sea por tratarse del mismo texto o porque produce efectos jurídicos equivalentes, (ii) la identidad de la *causa petendi*, y (iii) la subsistencia del parámetro de control del juicio de

<sup>6</sup> Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C-220 de 2011.

<sup>7</sup> Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C-064 de 2018.

<sup>8</sup> Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C-220 de 2011.

<sup>9</sup> Corte Constitucional. Sentencia C-220 de 2011.

<sup>10</sup> *Ibid.*

<sup>11</sup> Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C-096 de 2017.

<sup>12</sup> Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C-007 de 2016.

constitucionalidad. Es así, que si el parámetro constitucional de comparación ha sufrido una modificación relevante o las razones del reproche son sustancialmente distintas, no puede declararse la existencia de cosa juzgada y procede un nuevo examen de constitucionalidad<sup>13</sup>.

En cuanto a la cosa juzgada material, la jurisprudencia ha señalado que su verificación implica una evaluación sustantiva del contenido normativo, más allá de las diferencias formales que puedan existir entre las disposiciones analizadas. Por ello, también se configura cuando, pese a haberse modificado la redacción del artículo, se mantiene inalterado su sentido esencial<sup>14</sup>.

En el caso que ahora nos ocupa, los demandantes dirigen su reproche contra el artículo 224 de la Ley 100 de 1993, modificado por el artículo 48 de la Ley 1438 de 2011. Por su parte, la constitucionalidad de esa norma fue revisada por la Corte Constitucional en las sentencias C-390 de 1996 y C-608 de 2012, respectivamente. En ese sentido, le corresponde al Ministerio Público verificar si existe cosa juzgada respecto de esas decisiones.

Proceso	Norma presuntamente vulnerada		Fundamentación
D-16929	Artículo 338 Principio de legalidad tributaria	Artículo 224 de la Ley 100 de 1993, modificado por el artículo 48 de la Ley 1438 de 2011	El aparte acusado no define el hecho generador del impuesto social a las municiones y explosivos. Así, explican <b>que no es diáfano si el tributo se genera con ocasión de la fabricación, venta, importación o la posesión de dichos elementos.</b> Además, reprochan que la norma no remite a otra disposición que permita aclarar su contenido.
Sentencia C-390 de 1996	Artículo 338 Principio de legalidad tributaria	Artículo 224 de la Ley 100 de 1993,	El accionante argumentó que el impuesto social a las municiones y explosivos contradecía el texto superior, ya que el Legislador había omitido definir todos los elementos de la obligación tributaria, salvo la tarifa.
Sentencia C-608 de 2012	Artículo 338 Principio de legalidad tributaria	Artículo 224 de la Ley 100 de 1993, modificado por el artículo 48 de la Ley 1438 de 2011	De acuerdo con los demandantes, el precepto no satisfizo los mandatos derivados del texto superior asociados al trámite legislativo. Además, explicó que se violaba el principio de legalidad porque el Legislador no definió <i>“(i) la competencia para el recaudo, liquidación, determinación, discusión y administración del impuesto, (ii) el momento en el</i>

<sup>13</sup> Ibid.

<sup>14</sup> Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C-064 de 2018.

			que debe recaudarse, y (iii) el procedimiento para el efecto” <sup>15</sup> .
--	--	--	---

(i) Sentencia C-390 de 1996

El Ministerio Público considera que existe cosa juzgada material respecto de la Sentencia C-390 de 1996<sup>16</sup>, por las razones que se señalan a continuación.

Tal como fue expuesto, para verificar si se configura tal fenómeno es necesario que (i) la Corte haya revisado previamente una disposición que tenga idéntico sentido normativo a la que ahora se demanda; (ii) exista identidad entre los cargos propuestos y sobre los cuales la Corte realizó el análisis de constitucionalidad; (iii) la exequibilidad se justificó en razones de fondo y (iv) que el parámetro de control no haya sufrido modificaciones, por lo que “se esté ante el mismo contexto fáctico y normativo”<sup>17</sup>.

En consecuencia, si se acreditan los referidos presupuestos, el Alto Tribunal debe declarar estarse a lo resuelto en la sentencia que estudió previamente el precepto acusado y declarar la exequibilidad de la norma objeto de reproche<sup>18</sup>.

Pues bien, en este caso se acreditan los requisitos señalados. Primero, en la Sentencia C-390 de 1996 la Corte revisó la misma norma que la que ahora nos ocupa. En esa decisión el Alto Tribunal se pronunció sobre una demanda dirigida contra el artículo 224 de la Ley 100 de 1993. Pese a que hasta ese momento la norma no había sido modificada por el artículo 48 de la Ley 1438 de 2011, la Procuraduría advierte que la esencia es la misma. De hecho, el cambio que introdujo la norma posterior es únicamente respecto de la tarifa, pues pasó del 5% al 20%, modificación que resulta irrelevante para el presente caso, pues el cargo propuesto se circunscribe a determinar si existe una vulneración del artículo 338 de la Constitución por la falta de definición del hecho generador del impuesto social a las municiones y explosivos. Así, se insiste en que, se configura la cosa juzgada material al margen de dicha modificación, pues ese fenómeno se configura cuando, pese a haberse modificado la redacción del artículo, su sentido esencial permanece inalterado<sup>19</sup>.

Segundo, existe una identidad entre los cargos propuestos y sobre los cuales la Corte realizó el análisis de constitucionalidad. En la Sentencia C-390 de 1996, el Alto Tribunal se pronunció sobre la constitucionalidad del artículo 224 de la Ley 100 de 1993 por la presunta violación del artículo 338 de la Constitución por no definir los elementos de la obligación tributaria, excepto la tarifa.

Por su parte, dentro del expediente D-16929 los demandantes sostienen que la norma objeto de reproche no definió uno de los elementos esenciales del tributo: el hecho generador. A su juicio, esta indeterminación contradice el artículo 338 de la Constitución.

Así, aunque en el caso que ahora nos ocupa el análisis se limite al hecho generador, lo cierto es que en la Sentencia C-390 de 1996 la Corte ya se pronunció sobre este elemento y concluyó que la disposición sí prevé todos los elementos del impuesto social a las municiones y explosivos. En consecuencia, el Alto Tribunal concluyó que

<sup>15</sup> Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C-608 de 2012.

<sup>16</sup> Expediente D-1165.

<sup>17</sup> Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C-140 de 2018.

<sup>18</sup> Ibid.

<sup>19</sup> Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C-064 de 2018.

el artículo 338 de la Constitución fue atendido cabalmente por el artículo 224 de la Ley 100 de 1993.

Específicamente, en lo que tiene que ver con el hecho generador, la decisión referida explicó que el impuesto social recae “sobre quienes **porten** municiones y explosivos” y que “se parte del supuesto de que **el portador** de las municiones y los explosivos obtendrá el permiso de la autoridad competente, **pues el cobro del impuesto se concreta al expedirlo o renovarlo**”<sup>20</sup>. (Negrilla fuera del texto)

Por ende, los argumentos planteados en la demanda no desvirtúan la cosa juzgada. La Corte sí se pronunció sobre el hecho generador del impuesto, el cual es constitutivo del porte de las municiones y explosivos. Así, es incorrecto afirmar que el Alto Tribunal omitió referirse a ese elemento esencial del tributo y que no sea claro si el supuesto de hecho está relacionado con la fabricación, la venta, la importación o la posesión, pues la Corte insistió en que la conducta es “**portar**”.

Tercero, la constitucionalidad del artículo 224 de la Ley 100 de 1993 se justificó en razones de fondo. Así, el alto tribunal adujo que la norma tiene un sentido claro, cuyo contenido no genera dudas y es absolutamente compatible con el artículo 338 de la Constitución.

Cuarto, la Procuraduría considera que no ha habido una modificación en el parámetro de control. De esa manera, el artículo 338 de la Constitución preserva el mismo contenido y exige que los elementos del tributo se determinen por el Legislador con suficiente exactitud y determinación. Sobre ello, se insiste en que a la luz de dicho precepto ya se revisó la constitucionalidad del artículo 224 de la Ley 100 de 1993 en la Sentencia C-390 de 1996.

Por las razones expuestas, la Procuraduría General de la Nación le solicitará a la Corte Constitucional estarse a lo resuelto en la Sentencia C-390 de 1996, en el sentido de declarar la exequibilidad del artículo 224 de la Ley 100 de 1993 modificado por el artículo 48 de la Ley 1438 de 2011.

Sin perjuicio de ello, en caso de que la Corte considere que no existe cosa juzgada respecto de la Sentencia C-390 de 1996, el Ministerio Público realizará un análisis de fondo respecto del cargo admitido, del cual se anuncia, se solicitará la declaratoria de exequibilidad de la expresión acusada.

(ii) *Sentencia C-608 de 2012*

El Ministerio Público advierte que no existe cosa juzgada respecto de la Sentencia C-608 de 2012, pues si bien existe una identidad respecto de las normas demandadas (artículo 224 de la Ley 100 de 1993, modificado por el artículo 48 de la Ley 1438 de 2011); lo cierto es que los cargos son sustancialmente disímiles.

En esa decisión la Corte se pronunció sobre una demanda contra el artículo referido porque, según el demandante, dicho precepto no satisfizo los mandatos derivados del texto superior asociados al trámite legislativo. Asimismo, se argumentó la violación del principio de legalidad porque el Congreso no precisó quien sería el competente para

<sup>20</sup> Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C-390 de 1996.

recaudar, liquidar, determinar, discutir y administrar el impuesto; así como tampoco se definió el momento del recaudo ni el procedimiento para tales efectos”<sup>21</sup>.

Así, aunque se predica la violación del principio de legalidad, lo cierto es que los cargos revisados en ese momento no se formularon por la indeterminación del hecho generador como elemento esencial del impuesto social a las armas y municiones. Por lo tanto, no existe cosa juzgada respecto de la Sentencia C-608 de 2012.

#### **IV. PROBLEMA JURÍDICO**

En concordancia con el cargo admitido, el problema jurídico a resolver se circunscribe a establecer si las expresiones demandadas del artículo 48 de la Ley 1438 de 2011, desconocen el principio de legalidad tributaria, por presuntamente haber omitido la determinación del hecho generador del impuesto social a las municiones y explosivos.

#### **V. CONSIDERACIONES DEL MINISTERIO PÚBLICO**

Para resolver el problema jurídico planteado, el Ministerio Público realizará un análisis sobre: (a) el amplio margen de configuración legislativa en materia tributaria del Congreso de la República, b) los principios de legalidad y certeza tributaria, c) el monopolio estatal sobre las armas y el uso de la fuerza, d) el alcance de la disposición demandada, y e) se propondrá la solución al caso concreto.

##### **A. El amplio margen de configuración legislativa en materia tributaria**

Los impuestos se crean con el propósito de financiar los gastos del Estado y, al mismo tiempo, para orientar la economía de manera planificada. La facultad impositiva del Estado se encuentra en cabeza del Congreso de la República, en razón al principio de representatividad que rige la materia. Así las cosas, corresponde al Legislador crear, modificar y eliminar impuestos<sup>22</sup>, establecer los elementos que los integran (sujetos, hecho y base gravable, tarifas, etc.), así como conceder beneficios y deducciones fiscales<sup>23</sup>.

En ese sentido, *“la atribución de legislar en materia tributaria es suficientemente amplia para que el Congreso de la República fije los elementos básicos de cada gravamen, conforme a su propia evaluación y sus orientaciones en torno a las mejores conveniencias de la economía y de la actividad estatal”*<sup>24</sup>. De hecho, la misma Corte Constitucional ha reconocido que el campo tributario es una de las materias de mayor libertad de configuración normativa del Legislador<sup>25</sup>.

La amplia potestad reconocida al Legislador también lo faculta para decidir, según su libre apreciación, cuáles serán los casos de exención, exclusión y demás beneficios tributarios aplicables, atendiendo a la realidad social y evaluando razones de conveniencia, necesidad, justicia, equidad e igualdad<sup>26</sup>.

<sup>21</sup> Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C-608 de 2012.

<sup>22</sup> Artículo 150. Corresponde al Congreso hacer las leyes. Por medio de ellas ejerce las siguientes funciones: (...) 12. Establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley”. Artículo 338. En 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”.

<sup>23</sup> Cfr. Corte Constitucional, Sentencias C-430 de 1995, C-711 de 2001, C-625 de 2003, C-1003 de 2004, y C-333 de 2017.

<sup>24</sup> Cfr. Corte Constitucional., Sentencia C-322 de 2022.

<sup>25</sup> Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C-101 de 2022.

<sup>26</sup> Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C-205 de 2024.



Sobre el particular, la jurisprudencia ha definido los beneficios tributarios como aquellas disposiciones que tienen como propósito esencial colocar al sujeto o actividad destinataria de la misma, en una situación preferencial o de privilegio, con fines, que generalmente son extrafiscales, *“tales como (i) la recuperación y desarrollo de áreas geográficas deprimidas por desastres naturales o provocados por el hombre, (ii) el fortalecimiento patrimonial de las empresas que ofrecen bienes o servicios de gran sensibilidad social, (iii) el incremento de la inversión en sectores vinculados a la generación de empleo masivo, (iv) la protección de ciertos ingresos laborales y de las prestaciones de la seguridad social, así como (v) una mejor redistribución de la renta global”*<sup>27</sup>.

Es decir, los beneficios tributarios son herramientas utilizadas para incentivar ciertas actividades o comportamientos, reconocer situaciones de carácter económico o social que las ameriten o estimular determinadas actividades productivas. Estos beneficios únicamente pueden operar a favor de los sujetos previstos en las hipótesis establecidas en la ley y respecto de los tributos descritos por esta<sup>28</sup>.

Por otra parte, la Corte Constitucional<sup>29</sup> ha sostenido que, en materia tributaria los límites que impone la Constitución en la materia se formulan bajo la forma de principios. Así, de una parte, se encuentran los que se refieren a los tributos individualmente considerados, como lo son los postulados de legalidad y certeza tributarias, y, de otra parte, se observan los mandatos generales que atienden la determinación general de los tributos. A este conjunto de límites a la libertad de configuración normativa, se suman los derechos fundamentales previstos en la Constitución Política.

Adicionalmente, esa Corporación<sup>30</sup> ha señalado que los principios de razonabilidad y proporcionalidad operan como límites al amplio margen de configuración normativa en materia tributaria, y que por regla general el juicio de razonabilidad y proporcionalidad es débil, pero cuando las medidas tributarias afectan derechos fundamentales el escrutinio es intermedio.

Por revestir relevancia para la solución del caso concreto, a continuación, se abordarán los principios de legalidad y certeza tributaria, como límites al amplio margen de configuración legislativa en esa materia.

## **B. El principio de legalidad y certeza tributaria**

Los artículos 338 y 150 (numeral 12) de la Constitución establecen el principio de legalidad tributaria. Según este mandato, al Legislador le corresponde crear, modificar y eliminar los tributos, así como definir sus elementos esenciales. Esto quiere decir, que el Congreso debe definir los sujetos activos y pasivos, el hecho generador, la base gravable y las tarifas de los tributos de orden nacional<sup>31</sup>.

La jurisprudencia constitucional explica que este principio es indispensable en el diseño del Estado constitucional moderno, y que, además, se fundamenta en cuatro mandatos esenciales provenientes del principio democrático<sup>32</sup>. En primer lugar, se

<sup>27</sup> Ibid.

<sup>28</sup> Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C-345 de 2022.

<sup>29</sup> Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C-488 de 2024.

<sup>30</sup> Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C-305 de 2022.

<sup>31</sup> Corte Constitucional. Sentencia C-389 de 2023

<sup>32</sup> Ibid.

exige que no haya tributo sin representación, es decir, que aquellos deben ser adoptados por órganos pluralistas y que sean ampliamente representativos, lo que, a su vez, significa que a las autoridades administrativas les está prohibido crear tributos.

En segundo orden, se exige la irretroactividad de la ley tributaria, lo cual implica que las normas que regulen tributos lo deben hacer basado “*en hechos ocurridos durante un período determinado solo pueden aplicarse a partir del período siguiente al inicio de su vigencia*”<sup>33</sup>.

En tercer lugar, es necesario que las competencias del Congreso, las asambleas y los concejos están debidamente delimitadas.

En cuarto orden, la Corte Constitucional se pronunció sobre el principio de certeza tributaria, conforme al cual no basta con que sean los órganos colegiados de representación popular los que fijen directamente los elementos del tributo, sino que es necesario que al hacerlo determinen con suficiente *claridad y precisión* todos y cada uno de esos componentes esenciales<sup>34</sup>.

En ese sentido, la certeza tributaria permite a los ciudadanos conocer el contenido de sus deberes económicos con el Estado, lo que dota de seguridad jurídica la materia fiscal, y hace efectiva la garantía del debido proceso para el contribuyente, en tanto la existencia de reglas precisas sobre la materia concurre en la previsibilidad de las decisiones de la administración y de los jueces, en caso de controversia sobre el alcance de la obligación tributaria<sup>35</sup>.

Así las cosas, la jurisprudencia constitucional ha manifestado que el principio de certeza tributaria se vulnera no solamente con la omisión en la determinación de los elementos esenciales del tributo, sino también cuando en su definición se acude a expresiones ambiguas o confusas<sup>36</sup>.

Dicho de otra forma, el principio de certeza tributaria prohíbe la indefinición de los elementos esenciales del tributo pero sólo “*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 sus elementos esenciales*”<sup>37</sup> por cuanto al alcanzar tal grado de imprecisión, la misma atenta contra lo dispuesto en el artículo 338 de la Carta Política, pues conllevaría que las autoridades encargadas de ejecutarla se vean llamadas a completar los vacíos o indeterminaciones de la regulación legal, con lo cual estas terminarían definiendo a su vez aspectos esenciales de los elementos constitutivos del gravamen cuyo establecimiento es competencia del Congreso<sup>38</sup>.

Entonces, la inconstitucionalidad por infracción del principio de legalidad y certeza se presenta cuando no es posible dilucidar el contenido estructural del tributo a partir de los textos positivos y, por consiguiente, no existe claridad sobre los elementos de la obligación fiscal. En efecto, dicho mandato superior exige que, si las particularidades

<sup>33</sup> Ibid.

<sup>34</sup> Cfr. Corte Constitucional. Sentencias C-030 de 2019 y C-384 de 2023.

<sup>35</sup> Ibid.

<sup>36</sup> Ibid.

<sup>37</sup> Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C-253 de 1995.

<sup>38</sup> Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C-030 de 2019.

del gravamen no son expresamente fijadas en la ley, que al menos se establezca un “marco” que permita su determinación<sup>39</sup>.

En este orden de ideas, la obligación tributaria debe establecer de manera clara: (i) el sujeto activo, es decir, la entidad estatal que exige el pago del tributo; (ii) el sujeto pasivo, que hace referencia a la persona sobre quien recae la obligación de pagarlo; (iii) el hecho generador, a saber, la *“situación de hecho indicadora de una capacidad contributiva a la cual la ley confiere la virtualidad de generar la obligación tributaria”* y (iv) la base gravable y la tarifa para determinar la cuantía de la obligación<sup>40</sup>.

Puntualmente, el hecho generador es el principal elemento que permite identificar el gravamen<sup>41</sup>, pues se refiere *“a la situación de hecho, que es indicadora de una capacidad contributiva, y que la ley establece de manera abstracta como situación susceptible de generar la obligación tributaria, de suerte que, si se realiza concretamente ese supuesto fáctico, entonces nace al mundo jurídico la correspondiente obligación fiscal”*<sup>42</sup>.

En consecuencia, las obligaciones tributarias siguen un esquema lógico: la existencia de un supuesto fáctico que, una vez se verifique su cumplimiento, se da lugar a una consecuencia jurídica prevista en la norma<sup>43</sup>.

### **C. Monopolio estatal de las armas y el uso de la fuerza**

El artículo 22A de la Carta Política establece que el monopolio legítimo de la fuerza y el uso de las armas corresponde al Estado y, en particular, de la Fuerza Pública. En ese sentido, el artículo 223 superior dispone que *“solo el Gobierno puede introducir y fabricar armas, municiones de guerra y explosivos. Nadie podrá poseerlos ni portarlos sin permiso de la autoridad competente”*.

Del dominio gubernamental sobre las armas de fuego y el uso de la fuerza depende la existencia del Estado moderno y la convivencia social pacífica<sup>44</sup>. Este monopolio se relaciona con el modelo de Estado, la democracia constitucional, la búsqueda de la paz y la garantía de los derechos fundamentales de todos los ciudadanos conforme a los artículos 1 y 2 de la Constitución Política<sup>45</sup>.

Según la jurisprudencia constitucional, el monopolio de las armas y del uso de la fuerza es un medio para defender la soberanía, la independencia, la integridad del territorio nacional y del orden constitucional<sup>46</sup> y garantizar la consecución del orden público y los derechos fundamentales de los asociados, en particular los de la paz, la dignidad humana, la vida, la salud y la integridad personal<sup>47</sup>. Esto es así pues disminuye los riesgos que se desprenden de la posesión indiscriminada de elementos bélicos por parte de particulares, en razón a que la disponibilidad de armas por personas no autorizadas está asociada a la promoción de la violencia, el agravamiento de los enfrentamientos sociales, el incremento de las desigualdades de poder políticas o

<sup>39</sup> Cfr. Corte Constitucional, Sentencias C-056 de 2019, C-278 de 2019 y C-315 de 2022.

<sup>40</sup> Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C-333 de 2017.

<sup>41</sup> Ibid.

<sup>42</sup> Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C-987 de 1999.

<sup>43</sup> Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C-260 de 2015.

<sup>44</sup> Corte Constitucional. Sentencias C-296 de 1995 y C-082 de 2018.

<sup>45</sup> Cfr. Corte Constitucional. Sentencias C-064 de 2024, C-076 de 2018, C-082 de 2018, C-867 de 2010, C-296 de 1995 y C-038 de 1995.

<sup>46</sup> . Corte Constitucional. Sentencia C-473 de 2020.

<sup>47</sup> Cfr. Corte Constitucional. Sentencias C-473 de 2020, C-076 de 2018, C-296 de 1995, C-038 de 1995 y C-077 de 1993 antes citadas.

económicas y la conformación de grupos armados ilegales, explícitamente prohibidos por el artículo 22A superior<sup>48</sup>.

Asimismo, el monopolio estatal analizado se configura como una herramienta que tiene como propósito garantizar la democracia constitucional, al promover que el ejercicio de la fuerza sea excepcional y esté limitado por el ordenamiento jurídico y subordinado, controlado y vigilado en permanencia por el Gobierno, entendido como órgano de naturaleza civil<sup>49</sup>.

Si bien el Estado es el titular legítimo del uso de las armas, la Carta Política prevé excepciones, permitiendo que particulares puedan tenerlas, portarlas o transportarlas, condicionando dicha posibilidad a la obtención previa de un permiso otorgado por el Gobierno nacional<sup>50</sup>. Sobre el particular, la Corte Constitucional destaca que:

*“El único que originaria e incondicionalmente puede poseer y portar armas es el Estado a través de la fuerza pública (CP art. 216) y los miembros de los organismos y cuerpos oficiales de seguridad (CP art. 223) (...). Cualquier otra posesión y uso se deriva del permiso estatal. Junto al indicado monopolio, dada la necesidad del permiso para la constitución y circulación de derechos ulteriores sobre las armas y demás elementos bélicos, cabe reconocer una reserva estatal de principio sobre su propiedad y posesión. A partir de esta reserva el Estado puede, en los términos de la ley, crear y administrar titularidades privadas, a través de la técnica administrativa del permiso. La propiedad y posesión de los particulares no tiene frente a este conjunto de bienes un valor constitucional originario que pueda oponerse al Estado. Por el contrario, cualquier titularidad proviene de éste y tiene el alcance relativo que pueda en cada caso derivarse de las leyes”<sup>51</sup>.*

La expedición de los permisos se encuentra regulada en el Decreto Ley 2535 de 1993<sup>52</sup>, que en términos generales establece que éste debe ser expedido para todas las armas del territorio nacional en manos de particulares, con base en la potestad discrecional de la autoridad militar competente<sup>53</sup>.

Los permisos frente a las armas se clasifican en permiso de tenencia, de porte y especiales. El primero es aquel que autoriza a su titular para mantener el arma en el inmueble declarado (residencia, sitio de trabajo o lugar que se pretende proteger), el segundo para llevar el arma consigo, y el tercero se expide para la tenencia o para porte de armas destinadas a la protección de misiones diplomáticas o funcionarios extranjeros legalmente acreditados<sup>54</sup>.

La Corte Constitucional en Sentencia C-296 de 1995 declaró exequible dichas disposiciones legales, al encontrar que se ajustaban al artículo 223 constitucional. De la providencia se extraen, entre otras, las siguientes reglas:

<sup>48</sup> Cfr. Corte Constitucional. Sentencias C-076 de 2018, C-082 de 2018, C-867 de 2010 y C-296 de 1995, previamente mencionadas.

<sup>49</sup> Corte Constitucional. Sentencia C-082 de 2018.

<sup>50</sup> Corte Constitucional. Sentencia C-473 de 2020.

<sup>51</sup> Corte Constitucional. Sentencia C-077 de 1993.

<sup>52</sup> “por el cual se expiden normas sobre armas, municiones y explosivos”.

<sup>53</sup> Cfr. Art. 20. del Decreto Ley 2535 de 1993.

<sup>54</sup> Cfr. Artículos 21, 22, 23 y 24 del Decreto Ley 2535 de 1993.

- i) Sólo el Estado puede introducir al territorio o fabricar cualquier tipo de armas o explosivos y municiones;
- ii) El Estado es el único titular legítimo de las armas y municiones y en consecuencia no existe propiedad privada originaria sobre armas, en los mismos términos que dispone el artículo 58 superior.
- iii) Las armas y municiones se encuentran excluidas del ámbito de los derechos patrimoniales, y hacen parte del contexto de las relaciones entre el Estado y los particulares, en el cual se aplican las normas y principios del derecho público.
- iv) La posesión y el porte de cualquier arma, explosivo o munición solo es posible con permiso de la autoridad competente. El ciudadano no es titular del arma, sino del permiso que permite portarla.

En conclusión, el monopolio en comento supone “*que la comercialización de armas, municiones y explosivos, incluyendo la importación y exportación de esos objetos bélicos, es una actividad privativa del Gobierno nacional. Por ello, esa autoridad es la encargada de desarrollar dichas actividades de forma directa, o de otorgar los permisos pertinentes para que los particulares las puedan realizar, bajo su estricto control y vigilancia. Por otro lado, el monopolio estatal sobre las armas y el uso de la fuerza legítima implica que está prohibido que los particulares porten y tengan armas, municiones y explosivos, salvo en casos excepcionales, previa obtención de un permiso estatal y siempre y cuando se trate de elementos que no sean clasificados como de guerra o como de uso exclusivo de la fuerza pública*”<sup>55</sup>.

#### **D. Alcance de la disposición acusada**

El artículo 224 de la Ley 100 de 1993 crea el impuesto social a las armas de fuego y a las municiones y explosivos con el propósito de contribuir en el recaudo de recursos para el Fondo de Solidaridad y Garantía de que trata el artículo 221 de la misma ley.

La adquisición de las municiones y explosivos, sobre las cuales se predica el impuesto, se encuentra regulada en el Decreto 2535 de 1993. En relación con la autorización para la compra de municiones por parte de particulares, esta depende del tipo de permiso y del tipo de arma sobre la cual se ha brindado esta habilitación. Así, le corresponde al Comando General de las Fuerzas Militares, determinar “*las cantidades y tipo de munición, clase y la frecuencia con que pueden venderse, **por cada tipo de arma y por cada clase de permiso***”<sup>56</sup> (negrillas por fuera del texto).

Sobre la adquisición de explosivos, esta procede si se cumplen los requisitos de “a) *Diligenciamiento de la respectiva solicitud; b) Prueba de la actividad para la cual se requiere el explosivo; c) Justificación de la cantidad de explosivos y accesorios solicitados; d) El certificado judicial del solicitante; e) Los medios de que dispone la persona o entidad que adquiere los explosivos, para ejercer el control que sobre los mismos exijan las autoridades militares competentes*”<sup>57</sup>. Las ventas pueden ser permanentes si se acredita su uso para fines industriales<sup>58</sup>.

<sup>55</sup> Corte Constitucional. Sentencias C-064 de 2024.

<sup>56</sup> Artículo 48.

<sup>57</sup> Artículo 51.

<sup>58</sup> *Ibid.*

En ese sentido, respecto de las armas se predica un permiso para su tenencia y/o porte, y respecto de las municiones y explosivos se habla de una autorización para su adquisición<sup>59</sup>.

Ahora bien, respecto del impuesto de municiones y explosivos el texto normativo del artículo acusado solo los crea y dispone que “se cobrará como un impuesto *ad valorem* con una tasa del 20%”. No obstante, a partir de una interpretación sistemática tanto de los elementos del propio artículo, como de las demás normas legales aplicables, es posible determinar todos los elementos esenciales del tributo bajo estudio.

Así ha sido precisado por la Corte Constitucional y el Consejo de Estado, que en distintos pronunciamientos ha identificado los elementos del tributo en los siguientes términos:

- i) El *sujeto activo* del impuesto es la Nación<sup>60</sup>.
- ii) Los *sujetos pasivos* son los tenedores de municiones y explosivos, distintos de los expresamente exceptuados, es decir, de los integrantes de las Fuerzas Armadas y de policía y las entidades de seguridad del Estado<sup>61</sup>.
- iii) La *base gravable* se define a partir de la característica de impuesto “*ad valorem*”, que implica que el impuesto “se fija en función del precio del producto o servicio que se está gravando”<sup>62</sup>, por lo que este elemento está constituido por el valor económico de la cantidad de elementos gravados que se porten, es decir, las municiones y explosivos en poder del contribuyente<sup>63</sup>.
- iv) El hecho gravable se determina igualmente a partir de la naturaleza *ad valorem* del impuesto y del verbo “cobrará” contemplado dentro de la norma legal. A partir de estos dos elementos se extrae que el hecho gravable del impuesto *sub examine* hace referencia a una transacción (adquisición), la cual está sujeta al cumplimiento de unos requisitos previos, dada la propiedad exclusiva que sobre las mismas detenta el Estado<sup>64</sup>.
- v) Por último, la tarifa de es del 20% sobre la base gravable.

De lo anterior, valiéndose del marco legal aplicable a la adquisición de las municiones y explosivos por parte de particulares, es posible determinar todos los elementos esenciales del impuesto.

#### **E. Análisis del cargo de inconstitucionalidad**

De lo expuesto, el Ministerio Público considera que la demanda no esta llamada a prosperar en la medida que el artículo 48 de la Ley 1438 de 2011, que modifica el artículo 224 de la Ley 100 de 1993, es respetuoso del principio de legalidad y certeza tributaria (artículo 338 C.P.) pues a partir de este y de las demás disposiciones legales que rigen la materia, es posible determinar todos sus elementos esenciales del tributo, tal como lo ha hecho la Corte Constitucional y el Consejo de Estado en diferentes pronunciamientos judiciales, de la manera que fue desarrollado precedentemente.

<sup>59</sup> Cfr. artículo 32 del Decreto 2535 de 1993

<sup>60</sup> Corte Constitucional. Sentencia c-390-96

<sup>61</sup> *Ibid.*

<sup>62</sup> Consejo De Estado Sala De Lo Contencioso Administrativo Sección Cuarta. Radicación número: 20001-23-33-000-2013-00300-01(22081)

<sup>63</sup> Corte Constitucional. Sentencia c-390-96

<sup>64</sup> Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Radicado: 20001-23-33-000-2013-00300-01(22081).

Es así como el Legislador, en su amplia libertad de configuración legislativa, puede fijar los impuestos sin que se deba recurrir a esquemas explícitos que señalen de manera taxativa los sujetos, base gravable, hecho gravable y tarifas, siempre y cuando la norma legal no se torne irresoluble, o plantee una oscuridad invencible a partir de la cual no sea posible encontrar una interpretación razonable que impida extraer los elementos esenciales del impuesto.

En el presente caso, el hecho gravable es determinable a partir de dos consideraciones:

La primera, en razón a la naturaleza de los objetos gravados, en tanto las municiones y explosivos no pueden ser importados, fabricados, ni vendidos de forma libre por particulares, en razón al monopolio estatal del uso de la fuerza. De allí que el accionar sobre estos elementos se limite a un contexto regido por el derecho público en el que el Estado autoriza su adquisición y posesión, con sujeción estricta a unos requisitos y condiciones previas.

Y la segunda, en virtud de la condición de impuesto "*ad valorem*". Esta característica es determinante en la definición del hecho gravable en la medida que, si las municiones y explosivos en general, solamente se pueden adquirir mediante autorización del Estado, y no existe, en estricto sentido, permiso de porte o tenencia sobre los mismos -a diferencia de lo establecido respecto de las armas-, la mencionada tarifa del 20% se ha de aplicar sobre el valor de los productos que de forma concreta se están **adquiriendo** para su utilización.

Una interpretación diferente desconocería el marco normativo aplicable, definido principalmente en el Decreto Ley 2535 de 1993 y resultaría contraria al principio de eficiencia tributaria, pues en el acto transaccional de la adquisición se tiene mayor claridad y control respecto del tipo de munición y explosivos que se están adquiriendo, la cantidad y el destino de los mismos, que si el hecho gravable se fijara por el porte o la posesión, requiriéndose de mayores recursos logísticos y de talento humano para determinar el monto cuantitativo del 20%, en relación con la verificación y conteo de las cantidades que fuesen a reportar los contribuyentes obligados a pagar el tributo por la tenencia o porte de los mismos. Ello sin tener en cuenta que es a partir de la venta que hace el Estado y la consecuente adquisición por parte de los particulares de las municiones y explosivos en cuestión, que se da lugar a una posesión o porte de dichos objetos, por lo que resulta eficaz gravar el hecho originario de la posesión (adquisición) y ésta como su consecuencia lógica.

De allí que, en consideración de la Procuraduría, el carácter *ad valorem*, no solamente determina la base gravable, sino que de la misma se puede inferir que el hecho a gravar se circunscribe al momento en que el particular le compra al Estado las municiones y explosivos respectivos, bajo el cumplimiento estricto de los requisitos definidos para tal fin, tal como lo ha desarrollado el Consejo de Estado en su jurisprudencia<sup>65</sup>.

<sup>65</sup> Ver entre otras las Sentencias del Consejo De Estado Sala De Lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta de Radicación 44001-23-33-000-2011-00172-01 (22891) y Radicación número: 20001-23-33-000-2013-00300-01(22081)

**VI. SOLICITUD**

Por las razones expuestas, la Procuraduría General de la Nación le solicita a la Corte Constitucional **ESTARSE A LO RESULETO** en la Sentencia C-390 de 1996, en cuanto a que el artículo 224 de la Ley 100 de 1993 es exequible al respetar los principios de legalidad y certeza tributaria; y al existir cosa juzgada constitucional, aún al haber sido modificada la tarifa del impuesto por el artículo 48 de la Ley 1438 de 2011.

De forma subsidiaria, se solicita que declare la **EXEQUIBILIDAD** de las expresiones acusadas, contenidas en el artículo 48 (parcial) de la Ley 1438 de 2011 *“Por medio de la cual se reforma el Sistema General de Seguridad Social en Salud y se dictan otras disposiciones”*.

Atentamente,



**GREGORIO ELJACH PACHECO**  
Procurador General de la Nación

SBV/GMJN/ DPPG/CRM