

AVANCES JURISPRUDENCIALES CON LA SENTENCIA C -776 DE 2003¹. (MÍNIMO VITAL Y JUSTICIA MATERIAL DEL GASTO)

JOSÉ MANUEL CASTRO ARANGO²

1. Notas metodológicas y antecedentes de la sentencia:

Tras la enmienda realizada por la Ley 788 de 2002 al Estatuto Tributario, se suscitaron diversas manifestaciones por parte de la doctrina fiscal y constitucional sobre puntos ciertamente sensibles a la opinión pública. La sentencia C-776 de 2003 fue parte de esa reacción; en este caso, ANDRÉS DE ZUBIRÍA demandó toda la ley por vicios de procedimiento, acusación que fue desestimada por la Corte Constitucional y que no es del caso comentar atendiendo al tema que nos ocupa.

Así mismo, el actor presentó varias acusaciones contra artículos específicos de la ley por considerarlos viciados de inconstitucionalidad material. Por consiguiente, en la primera parte de este escrito procederemos a enunciar la acusación y analizar someramente lo dicho por la Corte, para luego establecer precisos puntos de análisis que son el objeto de este escrito.

Como primera medida, el actor considera que el artículo 34 de la ley vulnera el artículo 65 superior, el cual consagra la protección a

la producción de alimentos, argumentando que la norma demandada grava con un 7% de IVA el consumo de bienes como caballos, asnos, mulos, pero con la particularidad de que se excluyen los destinados a la práctica de polo, carreras, paso fino, etc. Al respecto, la Corte estima que existe una clara ineptitud de la demanda presentada debido a que no existe un nexo de causalidad entre el enunciado de la acusación y el argumento, cuestión que es clara y no requiere mayor análisis salvo decir que los animales destinados a las prácticas mencionadas tienen un IVA del 16% para la fecha de la demanda, como lo puso de relieve la Corte.

En la segunda acusación el actor asevera que la ley viola el principio de unidad de materia, ya que se incluyen tipos penales en una ley tributaria, frente a lo cual la Corte reitera la jurisprudencia al respecto y establece la exequibilidad puesto que la conexión es objetiva y razonable; además existe, dice la Corte, una congruencia causal, temática, sistemática y teológica dentro de la acusada ley.

La tercera acusación presentada es contra el artículo 8.º de la Ley 788 del 2002, en

1. Corte Constitucional (Sala Plena) M. P.: MANUEL JOSÉ CEPEDA ESPINOSA, Referencia del Exp. D-4429; análisis de constitucionalidad de la 788 de 2002; Bogotá, 9 de septiembre de 2003.

2. Estudiante de Derecho en la Universidad Externado de Colombia. Monitor del Departamento de Derecho Fiscal y del Centro de Estudios Fiscales del mismo claustro académico.

virtud del cual se da la posibilidad a la administración de que efectúe remates a través de entidades privadas, lo cual, al sentir del actor, vulnera el artículo 123 de la Constitución puesto que los particulares solo pueden desempeñar la función pública de manera temporal. Bajo el mismo argumento, el actor considera que es inexecutable el artículo 57, el cual permite igualmente que los particulares ejerzan la liquidación y el recaudo del impuesto de registro.

Sobre el particular la Corte declara que la norma es executable y dice que de manera reiterada sobre este asunto se ha entendido que “la regla general, deducida del artículo 123 de la Constitución, es la de atribuciones apenas transitorias según lo que disponga el legislador: ‘La ley determinará el régimen aplicable a los particulares que temporalmente desempeñen funciones públicas’. No obstante, ante la existencia de varias disposiciones constitucionales que hacen posible el ejercicio permanente de función pública por particulares –tales son los casos de los notarios (art. 131 CP), de las autoridades indígenas en ejercicio de funciones jurisdiccionales dentro de su ámbito territorial (art. 246 CP) y de la prestación de servicios públicos (art. 365 CP), entre otros–, no puede afirmarse que la temporalidad deducida del enunciado artículo 123 de la Constitución sea regla absoluta y rígida que impida en cualquier caso el ejercicio de fun-

ciones públicas permanentes por personas privadas”³.

Una cuarta acusación se realiza a los artículos 34 y 166 de la Ley 788 del 2003, la cual consta de dos argumentos:

- Se vulnera, acota el actor, el artículo 1.º de la CP ya que se establece un impuesto del IVA sobre todos los productos antes exentos y excluidos, en un 2% a partir del 2005 (art. 166 Ley 788 /2002) y además un IVA del 7% para caballos, mulas, asnos, café tostado, etc. (art. 34 *ibíd.*), siendo estos nugatorios de los derechos económicos y sociales de los sectores más desprotegidos, respecto de los cuales el Estado Social de Derecho impone el deber de proteger y apoyar.
- De otro lado, el actor tilda de inconstitucional los dos artículos mencionados por vulnerar los principios de equidad y progresividad tributaria.

A partir de esta cuarta acusación, la Corte define la mal llamada “potestad tributaria del Legislador”, refiriéndose en sana doctrina al *Poder Tributario*, el cual, por ser una manifestación del poder de intervención del Estado en la economía, es sumamente amplio, pero atendiendo a que en el Estado Social de Derecho no existen poderes absolutos, no obstante, este tiene como límites el derecho a la igualdad (art. 13 CP), la equi-

3. Sentencia C-286 de 1996 (M. P.: JOSÉ GREGORIO HERNÁNDEZ GALINDO). En esta sentencia, la Corte Constitucional declaró la exequibilidad del artículo 20 del Código Disciplinario Único vigente en ese entonces, según el cual “[s]on destinatarios de la ley disciplinaria [...] los particulares que ejerzan funciones públicas en forma *permanente* o transitoria” (se había acusado la palabra en cursiva) con base en el argumento según el cual no podía haber un ejercicio permanente por particulares de funciones públicas.

dad, eficiencia y progresividad (art. 363 CP), el principio de legalidad (art. 338 CP), el principio de justicia financiera y sobre todo la relación que debe existir entre el impuesto que es el medio, con los fines del Estado, que, según la Corte, son los consagrados en el artículo 2.º Superior. Sin embargo, y agregando a la argumentación de la Corte, es imperativo recordar que también se constituyen en fines del Estado colombiano los consagrados en el preámbulo y en el artículo 366 de la CP⁴. El último límite está constituido por el mínimo vital, del cual propongo la discusión de si es o no un principio, si hace parte de alguno de los otros principios o por el contrario hace parte del principio del sometimiento del poder a la Constitución en su totalidad.

2. Problema jurídico:

Dentro de este contexto, y en nuestro entender, el problema jurídico se plantea en los siguientes términos:

¿La ampliación de la base del IVA a todos los productos exentos y excluidos con un tarifa del 2% (art. 116 Ley 788 /02) y del

7% para los bienes mencionados en el artículo 34 *ibíd.*, vulnera los límites constitucionales que debe respetar el poder tributario?

Responderemos a la pregunta planteada analizando la norma a la luz de cada uno de los principios constitucionales tributarios, lo cual permitirá finalmente abordar el estudio de constitucionalidad material de una norma de manera metódica y sistemática.

Principio de legalidad:

En virtud de este principio se establece que “No hay tributo sin representación”, lo que impone un límite al legislador, ya que este debe deliberar (principio de racionalidad legislativa), y medir las razones públicas de la ley, la conveniencia, el respeto a la Constitución, las implicaciones fácticas y así tomar una decisión que se materializará en una Ley acorde con la Constitución y con clara evidencia del sentir popular. Este principio lleva aparejados otros límites en virtud de los cuales, en tiempos de paz solo el Congreso podrá decretar tributos, estableciendo la legalidad desde el punto de vista formal (*nullum tributum sine lege*)⁵.

4. Podemos decir que los fines del Estado Colombiano son: En el preámbulo: “fortalecer la unidad de la Nación y asegurar a sus integrantes la vida, la convivencia, el trabajo, la justicia, la igualdad, el conocimiento, la libertad y la paz, dentro de un marco jurídico, democrático y participativo que garantice un orden político, económico y social justo, y comprometido a impulsar la integración de la comunidad latinoamericana”, artículo 2.º “servir a la comunidad, promover la prosperidad general y garantizar la efectividad de los principios, derechos y deberes consagrados en la Constitución; facilitar la participación de todos en las decisiones que los afectan y en la vida económica, política, administrativa y cultural de la Nación; defender la independencia nacional, mantener la integridad territorial y asegurar la convivencia pacífica y la vigencia de un orden justo. Las autoridades de la República están instituidas para proteger a todas las personas residentes en Colombia, en su vida, honra, bienes, creencias y demás derechos y libertades, y para asegurar el cumplimiento de los deberes sociales del Estado y de los particulares.”, artículo 366 “El bienestar general y el mejoramiento de la calidad de vida de la población son finalidades sociales del Estado. Será objetivo fundamental de su actividad la solución de las necesidades insatisfechas de salud, de educación, de saneamiento ambiental y de agua potable...”.

5. ROBERTO INSIGNARES GÓMEZ. “Estudios de Derecho Constitucional Tributario”, *Cuadernos Fiscales 2*, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2003.

A partir de estas consideraciones la Corte determina que el artículo 34 es constitucional por ser racional y, *contrario sensu*, el artículo 116 es inconstitucional por ser irracional, pues no se vio con objetividad y con el debido deber de análisis el contexto socio-político del momento, así como tampoco las implicaciones sociales, al mismo tiempo que no se respetaron algunos principios constitucionales como la equidad y la progresividad.

Principio de eficiencia:

El contenido de este principio se refleja, dice la Corte en la sentencia objeto de análisis, “tanto en el diseño de los impuestos del legislador como en su recaudo por el administrador”. Para los fines de este trabajo nos interesa la manifestación del principio en el diseño de los tributos.

El principio de eficiencia implica que el impuesto debe generar pocas distorsiones económicas y debe permitir obtener la mayor cantidad de recursos al menor costo posible. Aquí la Corte se está refiriendo al principio de neutralidad del sistema tributario, al comentar que el impuesto debe evitar que los particulares tomen decisiones económicas en virtud de una determinada intervención del sistema tributario en el mercado.

El juzgador constitucional reconoce que es muy débil el control que puede ejercer en virtud de este principio, ya que la facultad de configuración, que tiene el legislador, es sumamente amplia, pero subraya que

no obstante ello, se pueden declarar inconstitucionales normas que, por ejemplo, dispongan beneficios tributarios a favor de contribuyentes incumplidos. De conformidad con lo anterior, las amnistías también pueden ser inconstitucionales, porque a más de ser inequitativas, injustas y vulnerar el deber de contribuir (art. 95-2 CP), son *ineficientes*, al otorgar estímulos o incentivos hacia el no pago de las obligaciones tributarias.

Por último, respecto de los artículos 34 y 116 de la Ley 788 de 2002, la Corte no hace ningún reproche acerca de su *eficacia*.

Principio de igualdad:

Por su naturaleza es, en esencia, un derecho fundamental (art. 13 CP), pero al momento de analizar una ley o un proyecto de ley se erige como principio para servir de inspirador e iluminar la ley en justicia o para ayudar al intérprete en su interpretación.

Para la Corte es menester que el legislador respete la igualdad al momento de crear nuevas obligaciones tributarias, para lo cual permite hacer diferenciaciones mas no discriminaciones, con el fin de extinguir las desigualdades existentes, lo que ha implicado que muchas veces se declare la inexecutable por inconstitucionalidad de disposiciones que contenían exenciones tributarias o tratos discriminatorios sin una justa causa, frente a hipótesis, en esencia, iguales⁶. Dice la Corte en la sentencia bajo estudio que en otros casos se ha declarado la executable de “normas de régimen del

6. Sentencia C-183 de 1998 (M. P.: EDUARDO CIFUENTES MUÑOZ).

IVA como algunas exclusiones de la base del tributo, referentes a servicios básicos como la salud en razón que estas se justificaron en aras de alcanzar la igualdad real y efectiva en un Estado social de derecho”; es por este argumento por lo que la Corte considera que el artículo 116 de la Ley es inconstitucional puesto que “elimina una serie de exenciones o exclusiones del IVA cuya finalidad era la promoción de la igualdad real y efectiva en un Estado social y democrático de derecho”⁷. Valga la repetición en aras de la comprensión.

Principio de equidad y progresividad:

Estos principios se predicen del sistema tributario en su conjunto⁸. Al respecto la Corte en la sentencia que hemos venido analizando dispuso: “*La equidad* del sistema tributario es un criterio con base en el cual se pondera la distribución de las cargas y de los beneficios o la imposición de gravámenes entre los contribuyentes para evitar que haya cargas excesivas o beneficios exagerados. Una carga es excesiva o un beneficio es exagerado cuando no consulta la capacidad económica de los sujetos pasivos en razón de la naturaleza y fines del impuesto en cuestión”. Posteriormente agrega que “el principio de *progresividad*, el cual [igualmente] se predica del sistema tributario, hace referencia al reparto de la carga tributaria entre los diferentes obligados a su pago, según la capacidad contributiva de la que disponen, es decir, es un criterio de análisis de la pro-

porción del aporte total de cada contribuyente en relación con su capacidad contributiva”.

Dentro de este orden de ideas, el principio de *progresividad* también puede aplicarse a impuestos indirectos⁹, pero teniendo en cuenta solamente las implicaciones que pueda tener sobre el sistema tributario, y así la valoración que se haga de la Ley deberá contener un análisis del contexto socioeconómico, o mejor, de la coyuntura del país. Al respecto la Corte dijo: “El hecho de que el examen constitucional de un determinado impuesto no admita la aplicación del principio de *progresividad* –por la naturaleza indirecta de tal tributo–, no excluye el deber del juez constitucional de verificar si el *sistema tributario*, teniendo en cuenta la inclusión del impuesto individual que se examina, resulta acorde con el principio constitucional de *progresividad* tributaria. Puestas así las cosas, la Corte estima que el artículo 116 de la ley acusada desequilibra el sistema tributario”.

La Corte, dentro de estos principios de *progresividad* y *equidad*, ha venido desarrollando conceptos tales como la redistribución del ingreso y la justicia distributiva del gasto, entre otros términos, para referirse a lo conocido por la doctrina española como el principio de justicia financiera y de justicia material del gasto público, consagrados explícitamente en la carta constitucional de ese país, y que en el caso colombiano se llega no por normas explícitas sino, por el con-

7. Sentencia C-776 de 2003 (M. P.: MANUEL JOSÉ CEPEDA ESPINOSA)

8. Sentencia C-643 de 2002 y C-734 de 2002

9. Debemos recordar que normalmente se habla de *progresividad* en los impuestos directos, ya que estos son la más perfecta y clara expresión de este principio. Por el contrario, cuando se mira un impuesto indirecto a través del principio de *progresividad*, la Corte dice que la *progresividad* se debe entender predicada del sistema tributario en su conjunto.

trario, se trata de un principio implícito en varios artículos constitucionales.

Desde esta perspectiva procedemos a hacer un estudio de estos principios dentro de la normatividad colombiana.

Principio de justicia financiera (relación ingresos-gastos) en concordancia con el principio de justicia material del gasto:

La sentencia C-776 de 2003 constituye, a nuestro entender, un avance en relación con la limitación al poder fiscal, por dos puntos básicos: en primer término la consagración del criterio del mínimo vital, al que más adelante nos referiremos con detalle, y, en segundo término, el punto de la aceptación jurisprudencial expresa de la relación indubitante entre ingresos y gastos (principio de justicia financiera) además de la concentración que debe hacerse del gasto a la inversión social y desarrollo social (principio de justicia material de gasto).

Es de tal magnitud la fuerza de los principios de justicia financiera y justicia material del gasto, que la Corte declaró inexecutable el artículo 116 de la ley 788 de 2002, en razón de que el dinero que se recolectaría con la aplicación de este se gastaría en cuestiones diversas a la inversión social o al gasto público social.

Sobre la consagración de los principios, al no estar expresamente reconocidos en nuestra Constitución, la Corte encuentra su origen en los principios de equidad y progresividad; asimismo, comenta que al analizar la constitucionalidad “también es relevante [...] la composición de los gastos del Estado y la evolución de sus diferentes elementos, en la medida en que la *progresividad* y la *equidad* del sistema tributario no dependen

exclusivamente de las diversas fuentes de ingreso sino también de la destinación de tales ingresos, en especial al *gasto social* y a la *inversión con impacto social directo*” (cursiva fuera de texto).

Más adelante prosigue el discurso así: “El deber de toda persona de tributar, que ha sido consagrado en el artículo 95-9 de la Carta; se trata de un deber de importancia medular en tanto que *instrumento para el cumplimiento de los fines del Estado* (art. 2.º CP) en condiciones de solidaridad (art. 1.º CP). El cumplimiento de esta obligación –bajo los parámetros establecidos en la Carta– permite que el Estado tenga acceso a los recursos necesarios para garantizar la efectividad de los derechos y para ser un gestor de la racionalización de la economía, del mejoramiento de la calidad de vida de los habitantes, y de la redistribución equitativa de las oportunidades y los beneficios del desarrollo, entre otros de sus cometidos (art. 334 CP)” (cursiva fuera del texto).

Señalando después que “las implicaciones de una reforma para la progresividad del sistema también debe ser analizada *tomando en consideración el destino de los tributos recaudados*”.

Y concluye diciendo: “Esta corporación ha resaltado que una justificación constitucional del IVA consiste en que permite recaudar recursos con los cuales se financian gastos que terminan por beneficiar a quienes contribuyen al consumir un bien o servicio, lo cual es especialmente relevante en el caso de las personas de menores ingresos, que pueden en un balance general llegar a recibir más de lo que aportan”.

Podríamos decir, entonces, que esta corporación reconoce la relación mencionada entre ingresos y gastos, lo que da pie a que

hoy hablemos en Colombia, sin repujó, de los principios de justicia financiera y justicia material del gasto, siendo esto de vital importancia por que nos lleva a preguntarnos: si el IVA se aplica a todos los productos de la canasta familiar y efectivamente vulnera el mínimo vital de los desfavorecidos, pero el gasto público que se realiza por el gobierno es grande, equitativo y proporcional, ¿sería, entonces, constitucional la norma que establece el IVA? Al parecer, con base en el aparte transcrito, la Corte resolvería declarando su constitucionalidad.

Lo que queremos evidenciar es la fuerza que tienen estos principios, y es más, podemos aseverar, en virtud del citado extracto, que la razón mas importante por la cual se declara la inexecutable del artículo 116 de la ley 788 de 2003 es la violación a estos principios, ya que por la pregunta que nos hicimos descartaríamos el argumento del mínimo vital.

Amén de las argumentaciones expuestas es ineludible dar un poco más de desarrollo a estas ideas y llegar a una conclusión, pretensivamente, unificadora.

En este orden de ideas, y haciendo referencia en particular a la eficacia del principio de justicia financiera, debemos plantear la pregunta de si es aplicable el principio de Justicia Financiera a los impuestos directos, esto en razón de que en el aparte transcrito el juzgador constitucional menciona que “una justificación constitucional del IVA consiste en [que éste debe ayudar] a financiar el gasto público”.

Supongamos la existencia de un tributo que es directo, equitativo y progresivo, pero el dinero que recauda se gasta en cuestiones diversas al gasto público social; ¿sería inconstitucional la norma?, pues obviamente

es constitucional por diferentes razones, entre ellas, el deber de contribuir (art. 95-9); la pregunta no es en vano por que nos lleva a reflexionar y deducir dos cosas.

En primer lugar, la justicia financiera tiene un fuerte sustento en la equidad y especialmente en la progresividad, de ahí que estos principios aplicables al sistema tributario amplíen su actuación y se prediquen también de los gastos públicos. ¿Cómo interpretamos esto con el artículo 363, el cual solo predica estos principios del *sistema tributario*? ¿Acaso la Corte hizo una interpretación extensiva de los principios y logró incorporar el principio de justicia material del gasto a la colombiana, es decir, como una manifestación de la progresividad *del sistema financiero*?

Lo anterior nos lleva a un nuevo interrogante que consiste en determinar si el principio de justicia financiera solo es susceptible de ser alegado como causal de inconstitucionalidad en los impuestos indirectos que vulneren el mínimo vital.

Por otro lado, la Corte, en virtud del principio de justicia material del gasto a la colombiana y con fundamento en pruebas que determinaban que el gobierno utilizaría el dinero recaudado, en virtud de la ampliación del IVA decretada por el artículo 116 de la ley 788/03, en financiar la Seguridad Democrática, declara la inexecutable del mismo con base en la argumentación antes señalada.

Son suficientes las disquisiciones anteriores para concluir que hay un principio denominado de *justicia financiera*, el cual parte del artículo 13 superior que consagra la igualdad material por lo cual también se erige como su fin justificante, es decir, la justicia financiera propugna por la igualdad

material entre los ciudadanos y para ello cuenta con dos instrumentos¹⁰. En primer término, tiene el principio de progresividad del *sistema tributario* que controla el poder fiscal, como lo vimos. En segundo término, tiene el *principio de justicia material del gasto* en virtud del cual el Estado debe invertir en la satisfacción de las necesidades básicas de la población¹¹ en pro de la igualdad material y del cumplimiento del catálogo axiológico del Estado.

Puestas así las cosas, con base en estas dos herramientas el Estado puede sacrificar progresividad tributaria y compensarlo a través del gasto público social logrando así el equilibrio que busca la justicia financiera, lo cual vendría a ser la igualdad material entre los ciudadanos.

Por otro lado, lo que queda un poco indeterminado es la potencialidad de vinculación que tiene ese principio sobre el poder legislativo en impuestos directos y sobre las leyes de gasto y presupuesto. Lo cual excede el objetivo de este escrito, pero queda abierta una ventana hacia la interpretación.

Derecho fundamental al mínimo vital. ¿Un nuevo principio?

El derecho fundamental al mínimo vital es fruto del desarrollo jurisprudencial por parte de la Corte, y en esta sentencia es aplicado como un límite al poder fiscal.

Respecto del concepto y fundamentación de este derecho, dice la Corte: “Se deriva

de los principios de Estado social de derecho, dignidad humana y solidaridad, en concordancia con los derechos fundamentales a la vida, a la integridad personal y a la igualdad [entendida esta última] como justificante de decisiones de protección especial a personas en situaciones de necesidad manifiesta [...]”. Tal afirmación tiene asidero en que los citados derechos tienen un carácter de directa e inmediatamente aplicables, o mejor de aplicación inmediata.

Sobre el alcance del derecho del mínimo vital, la Corte sostiene: “El mínimo vital abarca todas las medidas positivas o negativas constitucionalmente ordenadas con el fin de evitar que la persona se vea reducida en su valor intrínseco como ser humano debido a que no cuenta con las condiciones materiales que le permitan llevar una existencia digna”.

Conociendo ya el concepto y el alcance del derecho, la Corte indica que “los bienes y servicios de primera necesidad guardan una relación estrecha con el derecho al mínimo vital”.

La Corte Constitucional, “sin enumerarlos o definirlos específicamente, ha puesto ya de presente que los bienes y servicios de primera necesidad son aquellos que consumen sectores muy amplios de la población con el propósito de atender aspectos vitales de sus necesidades básicas”¹². Así, los bienes y servicios de primera necesidad son los que se requieren para satisfacer el “derecho a la subsistencia”, es decir, para contar con

10. ALVARO RODRÍGUEZ BEREJO. “El sistema tributario y Constitución”, *Revista Española de Derecho Constitucional*, año 12, n.º 36, septiembre a diciembre de 1992.

11. JUAN JOSÉ BAYONA DE PEROGORDO. *El derecho de los gastos públicos*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, 1991, pp. 156 y 157.

12. Sentencia C-094 de 1993 (M. P.: JOSÉ GREGORIO HERNÁNDEZ GALINDO).

“las condiciones económicas y espirituales necesarias para la dignificación de la persona humana y el libre desarrollo de su personalidad”¹³.

Teniendo claro lo anterior, debemos plantear si a partir de la siguiente frase podemos pensar en un nuevo principio o no:

El Estado no puede, al ejercer la potestad tributaria, pasar por alto si está creando tributos que ineludible y manifiestamente impliquen *traspasar el límite inferior* constitucionalmente establecido para garantizar la supervivencia digna de la persona, dadas las políticas sociales existentes y los efectos de las mismas. Esta *limitante* se ha expresado tradicionalmente en la prohibición de los impuestos confiscatorios (art. 34 CP). Pero también es especialmente relevante para el caso el derecho fundamental al mínimo vital, en particular el de las personas que apenas cuentan con lo indispensable para sobrevivir (art. 13 CP)” (cursiva fuera de texto).

Importa destacar aquí dos cosas: una primera, es que se asimila la no confiscatoriedad al mínimo vital, lo cual tiene trascendencia ya que si es así debemos entenderlo reconocido como un principio dentro de la seguridad jurídica.

Una segunda acotación es determinar que si en verdad es un principio deberá de ahora en adelante ser un límite al Poder Tributario, iluminar el proceso de racionalidad legislativa e informar la interpretación de la ley tributaria. Como vimos en el principio

de la igualdad es perfectamente posible que un derecho fundamental se erija como principio, además ambos, igualdad y mínimo vital, hacen parte de la esencia del Estado social de derecho, pero algunos dirán que no es un principio pues no tiene vocación de permanencia, ya que como lo vimos al hablar de justicia material del gasto y justicia financiera, solo es aplicable cuando el gasto público no es lo suficientemente compensatorio del desequilibrio causado por un impuesto que vulnera su mínimo de subsistencia. Así las cosas, dejo abierta la posibilidad de interpretación, pero personalmente me siento tentado a creer que es un derecho fundamental y en razón del artículo cuarto de la CP, tiene fuerza vinculante a toda actuación del Estado.

Además, no es el único, son muchos los derechos fundamentales que debe tener de presente el legislador a la hora de ejercer su Poder Tributario, puesto que en la CP del 91 se ha definido que el Estado colombiano tiene su fundamento en la dignidad humana, luego, debe cumplir una función de medio para la consecución y el desarrollo de los fines personales de los asociados.

Es palmario recordar que también en virtud del artículo cuarto constitucional, ese poder también debe acatar los fines o valores del Estado colombiano, que ya mencionamos, los principios del Estado y por último los principios parciarios del sistema tributario.

Es vital que el legislador haga un juicio racional donde interprete de manera sistemática la Constitución, para que esta ilustre su trascendental labor normativa.

13. Sentencia T-426 de 1992 (M.P.: EDUARDO CIFUENTES MUÑOZ).

Bibliografía:

Sentencia C-776 de 2002 con identificación: *Corte Constitucional Sala Plena* M. P.: MANUEL JOSÉ CEPEDA ESPINOSA, *Referencia del Exp. D-4429*; análisis de constitucionalidad de la 788 de 2002; Bogotá, 9 de septiembre de 2003.

BAYONA DE PEROGORDO, JUAN JOSÉ. *El derecho de los gastos públicos*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, 1991.

INSIGNARES GÓMEZ, ROBERTO. “Estudios de Derecho Constitucional Tributario”, *Cuadernos Fiscales n.º 2*, Universidad Externado de Colombia, Bogotá, 2003.

MARÍN ELIZALDE, MAURICIO. “Los principios jurídicos de gasto público: una perspectiva desde la Constitu-

ción español”, *Cuadernos Fiscales n.º 3*, Bogotá, Universidad Externado de Colombia (en prensa).

MIRANDA TALERO, ALFONSO. *El derecho de las finanzas públicas*, Bogotá, Legis, 2.ª ed., 1999.

PLAZAS VEGA, MAURICIO ALFREDO. “Apreciaciones sobre hacienda pública, presupuesto, gasto público e ingresos tributarios”; ponencia en las Vigésimo Terceras Jornadas Colombianas de Derecho Tributario.

RESTREPO SALAZAR, JUAN CAMILO. *Hacienda pública*, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2003.

RODRÍGUEZ BEREDIJO, ÁLVARO. “El sistema tributario y Constitución”, *Revista Española de Derecho Constitucional*, año 12, n.º 36, septiembre a diciembre de 1992.