



**CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

CONSEJERO PONENTE: WILSON RAMOS GIRÓN

Bogotá, D C., diecinueve (19) de febrero de dos mil veintiséis (2026)

Referencia: Nulidad
Radicación: 11001-03-27-000-2024-00050-00 (29109)
Demandante: María Camila Domínguez López y otros
Demandada: DIAN

Temas: Impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes (IPUU). Exportaciones.

SENTENCIA DE ÚNICA INSTANCIA

En los términos del artículo 182A del CPACA (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011), adicionado por el artículo 42 de la Ley 2080 de 2021, la Sala procede a dictar sentencia anticipada dentro del proceso de la referencia.

ANTECEDENTES

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad previsto en el artículo 137 del CPACA, concurrieron los demandantes para solicitar que se declarara la nulidad de algunos apartes del Concepto 100208192-91 de 2023, adicionado por los Oficios 100208192-255 de 2023 y 100208192-294 de 2024, así como del Concepto 100000202-0204 de 2023, todos proferidos por la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN.

Los apartes acusados son los que a continuación se destacan con subrayas (índice 3)¹:

(i) Concepto 100208192-91, del 20 de enero de 2023:

Mediante el presente pronunciamiento, se absolverán diferentes interrogantes que se han formulado en torno a la interpretación y aplicación del impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes (en adelante el «*impuesto*») ...

4. ¿El impuesto se genera en la venta de productos plásticos de un solo uso a usuarios de zona franca y sociedades de comercialización internacional?

Respuesta: La Ley 2277 de 2022 no previó ningún mecanismo de no causación o exención del impuesto por la venta de productos destinados a zona franca o realizada a sociedades de comercialización internacional. De hecho, ni siquiera lo previó para la exportación de los productos gravados.

Adicionado por el Oficio 100208192-255, del 01 de marzo de 2023:

¹ Esta y las demás menciones de «*índices*» aluden al historial de actuaciones registradas en el repositorio informático Samai.



4.1. ¿Se causa el impuesto sobre productos plásticos de un solo uso (utilizados para envasar, embalar o empacar bienes) que, habiéndose fabricado en Colombia, son objeto de exportación? De ser así ¿existiría algún mecanismo de devolución o compensación del impuesto?

Respuesta: En el punto 3 se indicó que el impuesto se genera, entre otros eventos, por la venta de productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes. Dicha venta, a falta de distinción por parte del legislador, comprende tanto las efectuadas en el territorio nacional como al exterior. Al respecto, la Ley no contempla mecanismo alguno de devolución o compensación del impuesto.

4.2. ¿Se causa el impuesto por la exportación de bienes envasados, embalados o empacados en productos plásticos de un solo uso?

Respuesta: Se reitera lo señalado en el punto 3, en particular, que el hecho generador del impuesto gira en torno a productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes y no en torno a bienes ya envasados, embalados o empacados en productos plásticos de un solo uso.

Adicionado por el Oficio 100208192-294, del 25 de abril de 2024:

4.3. ¿La exportación de productos plásticos de un solo uso se encuentra gravada con el impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes?

Como fuera expuesto en el punto 4.1 de este pronunciamiento, la venta de productos plásticos de un solo uso comprende tanto las efectuadas en el territorio nacional como al exterior. Por lo tanto, en atención al artículo 51 de la Ley 2277 de 2022, grava las ventas que den lugar a una exportación.

(ii) Oficio 100000202-0204, del 20 de febrero de 2023:

A través del escrito de la referencia, en ejercicio de la facultad otorgada por el artículo 258 de la Ley 5ª de 1992, formula la siguiente consulta en relación con el impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes...

5. ¿Se causa el impuesto sobre los productos plásticos de un solo uso que sean comercializados directamente en los mercados internacionales para su uso como empaques, envases o embalajes? En caso tal, sírvase indicar el esquema de compensación o devolución de dicho impuesto a la exportación.

Respuesta: El impuesto se genera cuando se vende el producto gravado –esto es, un producto plástico de un solo uso utilizado para empacar, envasar o embalar bienes– sin que la ley exceptúe ventas al exterior que constituyan exportaciones. Por lo tanto, sí se causaría el impuesto al verificarse los elementos de este previamente definidos en la Ley. Lo anterior, sin perjuicio de la aplicación del mecanismo de no causación o las exclusiones previstas en el artículo 52 y en el párrafo del artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 respectivamente. La ley no contempla mecanismo alguno de devolución o compensación en este caso.

A los anteriores efectos, invocó como normas vulneradas los artículos 29, 83, 150, 209, 228, 338 y 363 constitucionales; 10 y 137 del CPACA; y 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022, bajo el siguiente concepto de violación (índice 3):

Planteó que en este caso no habría cosa juzgada con lo resuelto en la sentencia del 23 de mayo de 2024 (exp. 27616, CP: Milton Chaves García), pues esta se habría restringido a analizar la sujeción pasiva al IPUU (impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes), sin juzgar las operaciones gravadas con el tributo.

Sostuvo que el criterio incorporado en los documentos acusados, acerca de que también causan el impuesto las exportaciones de esa clase de productos, contrariaba el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 porque, en su criterio, el supuesto fáctico del gravamen se limita a la venta, el retiro para consumo propio o la importación de empaques plásticos de un solo uso. Puso de presente la sentencia de la Corte Constitucional C-506 de 2023,



en la cual se determinó que la expresión «*comercialización en el territorio colombiano*», que contenía la letra c) del artículo 50 de la Ley 2277 de 2022, era inconstitucional, pero para plantear que ese juicio no obedeció a la definición del ámbito territorial de aplicación del tributo, sino al propósito de identificar a los obligados tributarios.

Alegó que la finalidad extrafiscal del tributo, dirigida a reducir el consumo de plásticos de un solo uso en el territorio nacional no afectaba las operaciones de exportación, cuestión que se evidenciaría en el párrafo 3.º del artículo 4.º de otro cuerpo normativo relativo a la adopción de medidas para la reducción de la producción y consumo de productos plásticos, la Ley 2232 de 2022; y que los textos acusados contravenían la doctrina oficial expuesta en apartes del Concepto 100208192-91 de 2023, en los que se admitía que el tributo se dirigía a mitigar el «*efecto ambiental producido en el país*» por el uso de los bienes gravados.

Finalmente, señaló que la interpretación censurada imponía una carga tributaria contraria al principio de capacidad económica de los exportadores y transgredía la Decisión 600 de 2004 de la CAN (Comunidad Andina), que proscribe gravar las exportaciones porque afecta la competitividad de los bienes en los mercados externos, más si la estructura del IPUU no preveía un mecanismo de repercusión del tributo, sino que constituía un costo de producción que incidía en el precio del bien. Por ende, adujo la vulneración de los principios de legalidad, certeza, igualdad, neutralidad, equidad y capacidad contributiva.

Contestación de la demanda

La demandada se opuso a las pretensiones de la parte actora (índice 24). Afirmó que la doctrina acusada interpretó el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022, que grava la venta de productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, sin distinguir el destino de los bienes. Sostuvo que las exportaciones se subsumían en el concepto jurídico de venta; que la declaratoria de inconstitucionalidad de la expresión «*bienes para su comercialización en el territorio colombiano*» (sentencia C-506 de 2023) confirmaba que el impuesto se causaba con independencia del mercado de destino de los bienes gravados; y que, para delimitar negativamente el hecho generador del tributo, el párrafo del artículo 51 *ejusdem* solo se refería a los productos identificados en el párrafo del artículo 5.º de la Ley 2232 de 2022, sin contemplar las exportaciones en los términos del párrafo 3.º del artículo 4.º *ejusdem*, al que aludió la demandante.

Señaló que la doctrina acusada había considerado la finalidad extrafiscal del impuesto y que esta no se limitaba a la comercialización de los productos gravados en el territorio nacional, pues se orientaba a generar un cambio en el comportamiento de productores y consumidores, tendente a prescindir del uso de productos plásticos de un solo uso.

Intervenciones

El ICDT (Instituto Colombiano de Derecho Tributario) intervino para plantear que debían negarse las pretensiones de la demanda, porque los conceptos acusados se ajustaban a los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022 y a los principios constitucionales invocados en la acusación (índice 26). Planteó que, en esas normas, la venta de los bienes gravados constituía uno de los presupuestos fácticos que originaban el IPUU, al margen de que estuviesen destinados al mercado internacional, pues las exportaciones no se previeron como un supuesto de exoneración del impuesto.

Señaló que el párrafo 3.º del artículo 4.º de la Ley 2232 de 2022, al que aludió la actora porque excluía las exportaciones de las prohibiciones adoptadas como parte de la política nacional de sustitución de plásticos de un solo uso, no hacía parte de la configuración del



hecho generador del IPUU, regulado en los artículos 50 y siguientes de la Ley 2277 de 2022. Agregó que, si bien estas normas remitían en algunos aspectos a la Ley 2232 de 2022, el reenvío no comprendía el precepto del párrafo 3.º del artículo 4.º *ibidem*.

Afirmó que tampoco podía inferirse la desgravación a partir de la expresión legal «*bienes para su comercialización en el territorio colombiano*» que la sentencia C-506 de 2023 juzgó inconstitucional, porque no delimitaba el ámbito espacial de aplicación del tributo, sino que establecía la sujeción pasiva de quienes utilizaban los bienes en el territorio nacional. Añadió que los cargos de vulneración del principio de capacidad económica y de la Decisión 600 de 2004 de la CAN estaban relacionados con la configuración legal del tributo, mas no con la legalidad de la doctrina oficial demandada.

Finalmente, expuso que en la sentencia C-099 de 2025 la Corte Constitucional consideró que la exportación de empaques plásticos de un solo uso estaba gravada con el IPUU y que esto no desconocía el principio constitucional de igualdad.

Alegatos de conclusión

Las partes reiteraron los argumentos expuestos en anteriores etapas procesales (índices 44 y 45). La demandada añadió que la Corte Constitucional consideró en la sentencia C-099 de 2025 que el IPUU gravaba la exportación de los productos sometidos al impuesto. Por su parte, el ministerio público pidió negar las pretensiones porque, bajo los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022, el IPUU grava las ventas de empaques plásticos de un solo uso, sin consideración al destino de tales bienes (índice 43).

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Problema jurídico

1- Juzga la Sala las acusaciones de nulidad contra apartes de los Conceptos 100208192-91 de 2023 (adicionado por los Oficios 100208192-255 de 2023 y 100208192-294 de 2024) y 100000202-0204 de 2023, en los que la autoridad atendió las consultas que le formularon sobre el tratamiento que tendrían las operaciones de exportación en el IPUU.

1.1- Pero se observa que la demanda recae nuevamente sobre los apartes 4.1 y 4.2 del primer concepto mencionado y 5 del último, ya juzgados en la sentencia del 23 de mayo de 2024 (exp. 27616, CP: Milton Chaves García), por lo que se debe verificar previamente si se configura la excepción de cosa juzgada.

1.2- El artículo 189 del CPACA dispone que tendrá fuerza de cosa juzgada *erga omnes* la sentencia que declare la nulidad de un acto administrativo y la que niegue la nulidad pedida producirá los mismos efectos, pero solo respecto de la causa *petendi*. La norma se refiere a una institución procesal, cuya finalidad es la de dotar de carácter vinculante e inmutable a las decisiones judiciales, como mecanismo para materializar los principios de seguridad jurídica y autonomía judicial. El artículo 303 del CGP (Código General del Proceso, Ley 1564 de 2012) define este atributo, para garantizar la imposibilidad de que en un proceso posterior se juzgue el asunto de un modo distinto al ya resuelto mediante sentencia, cuando quiera que entre los casos exista identidad de objeto, de causa *petendi* y de partes e intervinientes atadas a las decisiones adoptadas.

Sobre la cualidad de la cosa juzgada en el juicio al que se somete a las fuentes jurídicas escritas, ha señalado la Corte Constitucional la diferencia entre cosa juzgada formal y



material, dependiendo de si se juzga el mismo artículo o la misma disposición reproducida en un artículo diferente, y entre cosa juzgada absoluta y relativa, en función de si el pronunciamiento inicial abordó todos los posibles vicios del precepto o solo algunos, dejando la posibilidad de que posteriormente surja el estudio de otros cargos (sentencias C-241 de 2012, C-388 de 2017 y C-040 de 2022, entre otras). Así, según la jurisprudencia constitucional, se predicará la cosa juzgada cuando se demande el mismo contenido normativo de una proposición jurídica ya analizada en una sentencia anterior (identidad de objeto); bajo las mismas razones consideradas en el fallo antecedente, *i.e.* referente constitucional o norma vulnerada presuntamente (identidad de causa); y sin que haya variado el patrón normativo de control (sentencia C-399 de 2024, MP: Diana Fajardo Rivera).

Atendiendo a esos parámetros, advierte la Sala que tanto en el proceso en el que se profirió sentencia el 23 de mayo de 2024, como en el presente, se demandaron los mismos apartes de la doctrina oficial, por infringir las disposiciones superiores en las que debían fundarse, pero en esa ocasión se juzgó si los oficios contravenían la definición legal del sujeto pasivo del tributo, al identificar como tal al «*productor o importador de envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso*», sobre lo cual se estimó que la doctrina debatida se ajustaba a las normas superiores, porque definió el sujeto pasivo «*de forma armónica con el hecho generador del tributo establecido por el legislador*»; mientras que la presente demanda, versa sobre un asunto distinto, relativo a establecer si los oficios acusados infringieron las disposiciones superiores y los principios que rigen el sistema tributario al considerar que las exportaciones de empaques plásticos de un solo uso están gravadas con el impuesto.

Como difieren los cargos de nulidad de los analizados en la sentencia del 23 de mayo de 2024 (exp. 27616, CP: Milton Chaves García), no se cumple el requisito de identidad de causa, ni se configura la excepción de cosa juzgada respecto de la solicitud de nulidad de dichos actos, porque el efecto de cosa juzgada que emana del citado fallo es relativo al análisis de la sujeción pasiva al tributo; no abarcó la totalidad de cargos que podrían plantearse contra el documento, por el tipo de operaciones económicas que considera gravadas. Esta circunstancia habilita que en el presente proceso se decida sobre vicios diferentes a los juzgados en esa ocasión y hace procedente adelantar el estudio de fondo.

Análisis

2- En lo pertinente al caso, los consultantes indagaron a la autoridad si las exportaciones y las ventas de empaques plásticos de un solo uso hechas a usuarios de zona franca y a sociedades de comercialización internacional estaban gravadas con el IPUU y, si fuera así, si existiría algún mecanismo de compensación o devolución del tributo; respecto a lo cual se respondió, como doctrina oficial, que esas operaciones causaban el impuesto y que el ordenamiento no preveía un mecanismo para la devolución o compensación del tributo, porque los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022, no incorporaban distinciones para su aplicación, en función del mercado al que se destinaran los bienes.

3- Para la acusación, esa posición contraría el ordenamiento porque el citado artículo 51 no previó expresamente las exportaciones como operaciones gravadas, debido a que en la formulación del hecho generador solo alude a la venta, retiro para consumo propio e importación de empaques plásticos. Al efecto, postula la tesis de que originalmente la letra c) del artículo 50 *ibidem* incluía la expresión «*bienes para su comercialización en el territorio colombiano*», que restringía la causación del tributo a las operaciones internas, y que la declaratoria de inconstitucionalidad de ese texto hecha en la sentencia C-506 de 2023 no puede entenderse como una habilitación para gravar las exportaciones, porque su propósito radicaba en identificar a los sujetos pasivos del tributo. También alega que



la doctrina oficial desconoce la finalidad extrafiscal del tributo, que sería la reducción del consumo interno de los bienes gravados, en el marco de la política nacional de sustitución de los materiales plásticos; que las exportaciones están por fuera del ámbito de esa política por expresa disposición de los artículos 4.º (párrafo 3.º) y 8.º de la Ley 2232 de 2022 y del Decreto 2192 de 2023; y que la doctrina oficial contraría apartes del Concepto 100208192-91 de 2023, que sostiene que el tributo recae «sobre el efecto ambiental producido en el país» por el uso de los bienes gravados e impone una carga tributaria contraria al principio de capacidad económica y vulnera la Decisión 600 de 2004 de la CAN, porque los gravámenes a las exportaciones afectan la competitividad de los bienes en los mercados externos, más si la estructura del impuesto no prevé un mecanismo de repercusión del tributo y constituye un costo de producción que incide directamente en el precio del bien exportado.

La demandada por su parte sostiene que los conceptos acusados interpretan el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 que grava la venta de empaques plásticos sin distinguir el mercado de destino de los bienes y añade que lo resuelto en la sentencia C-506 de 2023 confirma que la causación del impuesto no depende del destino de los bienes vendidos, dado que declaró inconstitucional la expresión «bienes para su comercialización en el territorio colombiano» que hacía parte de la letra c) del artículo 50 de la Ley 2277 de 2022; y que la delimitación negativa del hecho generador del párrafo del artículo 51 *ibidem* se circunscribe a los productos identificados en el párrafo del artículo 5.º de la Ley 2232 de 2022 que se utilicen para empacar bienes, sin incluir las exportaciones en los términos del párrafo 3.º del artículo 4.º *eiusdem*. Por último, alega que la doctrina acusada atiende la finalidad extrafiscal del impuesto, que promueve la sustitución de los productos plásticos de un solo uso por alternativas menos nocivas.

Debe establecer entonces la Sala si la doctrina demandada contravino los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022, los principios que rigen el sistema tributario y la finalidad extrafiscal del impuesto, al concluir que están gravadas con el impuesto las exportaciones de empaques plásticos de un solo uso.

4- Sobre la primera cuestión, relativa a si las exportaciones se subsumen o no en el hecho generador del tributo, se observa que el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 tipifica, entre otros supuestos, «la venta» de empaques plásticos de un solo uso y señala como sujeto pasivo del impuesto al «productor», definido en la letra c) del artículo 50 *ibidem* como la persona natural o jurídica que, al margen de la técnica de venta utilizada, fabrique, ensamble o remanufacture envases, embalajes o empaques plásticos de un solo uso.

Inicialmente, la norma contemplaba como productores a quienes fabrican, ensamblan o remanufacturan bienes gravados «para su comercialización en el territorio colombiano», expresión que fue declarada inconstitucional en la sentencia C-506 de 2023 (MP: Cristina Pardo Schlesinger), al considerar que introducía una contradicción entre el presupuesto fáctico del hecho generador y la determinación del sujeto pasivo del impuesto que hacía «inaplicable el tributo». Con esa decisión, quedaron gravadas todas las ventas de bienes gravados, a cargo de quien las realice.

A su vez, acerca del alcance del concepto de «venta» como hecho generador de este tributo, debe acatarse el análisis efectuado por la Corte Constitucional en la sentencia C-099 de 2025 (MP: Paola Andrea Meneses Mosquera), en el sentido de que las ventas gravadas con la figura comprenden también las exportaciones, porque «los productores de plásticos de un solo uso que se comercializan en Colombia, así como aquellos que se comercializan en mercados extranjeros, “venden” los productos»; razón por la que la letra c) del artículo 50 de la Ley 2277 de 2022 no dispondría que solo tienen la condición de productores –i.e. de sujetos pasivos del impuesto– las personas naturales o jurídicas, que



fabriquen, ensamblen o remanufacturen los bienes para su venta en el territorio nacional, sino que ostentan esa condición tanto quienes venden para el mercado interno como para la exportación los empaques plásticos de un solo uso. Y, estas disposiciones legales interpretadas en la doctrina acusada no prevén ninguna exoneración cuando los bienes vendidos están destinados a la exportación, porque el parágrafo del citado artículo 51 solo desgrava las operaciones sobre bienes identificados taxativamente en el parágrafo del artículo 5.º de la Ley 2232 de 2022, cuando se empleen para envasar, embalar o empacar bienes, y el artículo 52 de la Ley 2277 de 2022 exonera del tributo a quienes presenten la Certificación de Economía Circular prevista en el marco de las obligaciones y metas de aprovechamiento del plástico fijadas en la Ley 2232 de 2022.

En suma, siendo las exportaciones una venta hecha desde el territorio nacional hacia el exterior, realizan el hecho generador del impuesto en cuestión, sin que esa causación de la obligación tributaria sea enervada por alguna exoneración específica. No prospera el cargo de nulidad.

5- Pasando a la acusación que plantea que la doctrina oficial demandada desconoce la finalidad perseguida por los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022 –que, para la actora se circunscribiría a reducir dentro del territorio nacional el consumo de plásticos de un solo uso–, observa la Sala que, según lo manifestado en la correspondiente exposición de motivos del proyecto de ley, el establecimiento del impuesto obedeció a la finalidad de mitigar *«las externalidades negativas sobre el medio ambiente generadas por el consumo de plásticos de un solo uso, que incluyen los contaminantes químicos y los gases de efecto invernadero derivados de la producción y del posterior tratamiento de los residuos de dichos productos»*².

Visto ese propósito legislativo, el cargo formulado estaría desconociendo que la adopción del tributo tuvo en cuenta, como lo advirtió la Corte Constitucional en la sentencia C-099 de 2025, que *«en todos los ciclos del plástico –producción, consumo y desecho– se producen múltiples externalidades negativas al medio ambiente y a la salud de los seres humanos»* y que *«la mención en la exposición de motivos de las emisiones de carbono, así como de los efectos en la salud que se generan en la fase de producción de los plásticos de un solo uso, permite inferir que una de las finalidades del impuesto es, justamente, corregir esta externalidad negativa»*, también en la etapa de producción, al margen de que en últimas los productos plásticos se destinen a la exportación. De ahí que, para el intérprete más autorizado de la Constitución, la protección ambiental que persigue el impuesto no se circunscribe a reducir las externalidades negativas derivadas del consumo de plásticos en el mercado interno, aspecto respecto del cual postula que *«limitar la finalidad del tributo a la reducción de la contaminación en Colombia desconoce la responsabilidad constitucional e internacional que tiene el país en la protección del medio ambiente»*. Carece, por ende, de sustento el alegato de la parte actora según el cual la finalidad de los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022 exoneraría del tributo a las ventas para exportación de productos plásticos de un solo uso.

Tampoco comparte la Sala el cargo en el que se postula que la propia demandada habría reconocido en el Concepto 100208192-91 de 2023 que el tributo recae *«sobre el efecto ambiental producido en el país»*, pues dicha expresión corresponde al planteamiento de lo preguntado por los consultantes a la autoridad tributaria y no a una consideración jurídica efectuada en la interpretación.

Ahora, si bien la prohibición a la producción o fabricación de productos plásticos de un solo uso prevista en la Ley 2232 de 2022 no se aplica cuando el objeto de la operación sea la exportación de esos productos, por disposición del parágrafo 3.º del artículo 4.º de

² Proyecto de Ley 118 de 2022 Cámara, en: Gaceta del Congreso 917, del 12 de agosto de 2022, p. 17.



dicha ley, ese supuesto no fue incorporado en la formulación del hecho generador del IPUU. De ahí que tampoco proceda el cargo en el que se plantea que los conceptos en cuestión contrarían esa disposición o las demás limitaciones previstas en la Ley 2232 de 2022, toda vez que esas normas solo son aplicables en el IPUU en los eventos en que los artículos 50 y siguientes de la Ley 2277 de 2022 reenvían directamente a ellas. Así ocurre en el párrafo del artículo 51 de la Ley 2277 de 2022, que remite al párrafo del artículo 5.º de la Ley 2232 de 2022 para identificar los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes que se encuentran excluidos del impuesto; y en el artículo 52 *ibidem*, que remite a la Certificación de Economía Circular prevista en la Ley 2232 de 2022, a efectos de determinar los sujetos exonerados del tributo; pero no en otros eventos. No prospera el cargo de nulidad.

6- Por último, frente a la acusación de que la imposición a las exportaciones cuestionada conlleva una carga tributaria contraria a los principios de legalidad, neutralidad, certeza, igualdad, equidad y capacidad contributiva y que también vulnera la Decisión 600 de 2004 de la CAN, observa la Sala que se trata de un cargo cuya censura recae sobre las decisiones legislativas adoptadas en los artículos 50 y siguientes de la Ley 2277 de 2022 y que el juicio de esas disposiciones no es competencia de esta jurisdicción, de acuerdo con los artículos 237 y 241 constitucionales. Tanto así, que la Corte Constitucional en la sentencia C-099 de 2025 reconoció específicamente que la imposición del IPUU sobre las exportaciones podría situar a los fabricantes colombianos que compiten en mercados internacionales en escenarios de eventual doble imposición internacional o afectar la competitividad de sus productos, como consecuencia de que el impuesto incrementa sus costos de producción; pero juzgó que esos efectos no tornan ilegítima ni arbitraria la imposición del tributo, porque «*la doble tributación internacional es un efecto hipotético que no se deriva de forma directa* [del artículo 51 de la Ley 2277 de 2022]» y porque la eventual afectación de la competitividad de los productos gravados en los mercados internacionales no se encuentra proscrita por el orden constitucional. En consecuencia, la Corte determinó que la sujeción de los exportadores al IPUU no vulnera los principios de igualdad, equidad ni justicia tributaria, ni desconoce las reglas de la libre competencia, razón por la cual tampoco prospera este cargo de la demanda contra la doctrina oficial que aquí se juzga.

Conclusión

7- La Sala negará las pretensiones de la demanda, por cuanto concluye que los apartes acusados del Concepto 100208192-91, del 20 de enero de 2023, adicionado por los Oficios 100208192-255, del 01 de marzo de 2023, y 100208192-294, del 25 de abril de 2024, así como del Concepto 100000202-0204, del 20 de febrero de 2023, no vulneran los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022, ni los principios de legalidad, certeza, igualdad, neutralidad, equidad y capacidad contributiva, al concluir que el IPUU grava las exportaciones de productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.

Costas

8- No se condena en costas en esta instancia, conforme con lo dispuesto en el artículo 188 del CPACA.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,



Radicado: 11001-03-27-000-2024-00050-00 (29109)
Demandante: María Camila Domínguez López y Otros

FALLA

1. **Negar** las pretensiones de la demanda.
2. Sin condena en costas.

Notifíquese y comuníquese. Cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)
LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO
Presidente

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN

(Firmado electrónicamente)
CLAUDIA RODRÍGUEZ VELÁSQUEZ

Este documento fue firmado electrónicamente. La validez e integridad pueden comprobarse acudiendo a la siguiente dirección electrónica:
<https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/validador>