

C-674-99

Sentencia C-674/99

PRINCIPIO DE UNIDAD DE MATERIA Y FACTURA DE COMPRA

La medida contemplada en el artículo 76 de la Ley 488 de 1998, no desconoce el principio constitucional de la unidad de materia, pues en cuanto es esta una ley en materia tributaria, debe contener disposiciones encaminadas a obtener una recuperación y mejoría de los recaudos, así como a lograr remediar el grave déficit fiscal colombiano, para lo cual la obligación de solicitar la expedición de las facturas y el deber de exhibirlas, se constituye en un mecanismo adecuado y eficaz.

IGNORANCIA DE LA LEY-Improcedencia de alegarla

No puede alegarse por quien es requerido a exhibir la correspondiente factura que lo acredite como adquirente del bien o mercancía, la ignorancia del mandato legal, pues no sólo la ley fue publicada en el diario oficial (lo que obliga a su cumplimiento por parte de los gobernantes y gobernados), sino que permanentemente en los diversos medios masivos de comunicación, el Gobierno a través de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales viene adelantando un amplio programa de difusión y divulgación de esta obligación legal, cuyo fin no es otro que garantizar los principios constitucionales, y en particular las finalidades sociales y esenciales del Estado.

EXTINCION DE DOMINIO-Improcedencia que se decrete por autoridad administrativa/EXTINCION DE DOMINIO-Factura de compra de mercancía

Existe una reserva judicial para la declaración de extinción de dominio, por lo cual no puede la ley atribuir a una autoridad administrativa la facultad de privar de un bien a una persona, como consecuencia del incumplimiento de un determinado deber legal, pues eso equivale a una extinción de dominio decretada por una autoridad administrativa.

EXTINCION DE DOMINIO Y DECOMISO-Diferencias

La extinción de dominio es una sanción patrimonial, que no tiene obligatoriamente connotaciones penales, aunque pueda imponerse como consecuencia de actividades ilícitas, mientras que el decomiso es un instituto típicamente penal, por medio del cual se priva al autor de un hecho punible de los bienes que se utilizaron para cometer un ilícito, o del producto del mismo.

DECOMISO Y RESERVA JUDICIAL/EXHORTACION AL CONGRESO-Control a evasión tributaria

No puede el Legislador atribuir naturaleza administrativa a cualquier tipo de sanción, por cuanto podría estarse vaciando el contenido propio del derecho penal y violando específicas reservas judiciales en esta materia. La discrecionalidad del legislador se encuentra entonces limitada. Es rigurosamente válido que la Corte Constitucional rectifique, precise y modifique los criterios adelantados sobre el decomiso definitivo en la sentencia C-194 de 1998. En efecto, esa decisión, al permitir que una autoridad administrativa prive a una persona de un bien, como consecuencia de que ésta cometió una falta, desconoce la reserva judicial, que

como garantía a la propiedad, prevé el artículo 34 de la Carta, con lo cual además permite una administrativización de una sanción que tiene naturaleza típicamente penal. Por ende, esta corrección es necesaria para preservar valores constitucionales esenciales, sin que se vea que ese cambio jurisprudencial sea particularmente lesivo de la igualdad ni de la seguridad jurídica. Así, esta rectificación jurisprudencial permite definir el preciso alcance de la garantía señalada por el artículo 34 de la Carta, a fin de que en el futuro se respete adecuadamente esa reserva judicial por el Legislador y por los funcionarios administrativos. Y si bien, subsiste una cierta desigualdad en el trato, por cuanto, al estar cubiertos por la cosa juzgada, se mantienen en el ordenamiento los artículos 20 y 21 de la Ley 383 de 1997, que permiten un decomiso administrativo en caso de contrabando, la Corte considera que esa afectación a la igualdad no es suficiente para imposibilitar un cambio de jurisprudencia en esta materia, pues en vez de seguir debilitando las garantías consagradas por el artículo 34 superior, es necesario que éste recupere toda su fuerza normativa. La Corte declarará la inexecutable del artículo 77 de la Ley 488 de 1998, con excepción del ordinal quinto, que será mantenido en el ordenamiento. La Corte precisa nuevamente que esta inconstitucionalidad deriva del hecho de que la sanción de decomiso permanente administrativo desconoce la reserva judicial en esta materia, pero que esto no excluye que el Legislador pueda prever otro tipo de consecuencias negativas para aquellos compradores que incumplan con su deber de exigir y conservar la correspondiente factura. Es más, debido a la importancia que tiene la financiación de los gastos del Estado (CP art. 95), la Corte exhorta al Legislador a que regule este aspecto, con el fin de que los compradores cumplan eficazmente con su deber de contribuir al control a la evasión tributaria.

JURISPRUDENCIA CONSTITUCIONAL-Requisitos para cambio

Esta Corporación tiene bien definido que, debido a las funciones esenciales que juega en un Estado de derecho el respeto al precedente, la variación de una jurisprudencia o una doctrina constitucional no es un asunto de poca monta sino que debe ser cuidadosamente evaluado por los jueces. Para que un cambio jurisprudencial no sea arbitrario es necesario que el tribunal aporte razones que sean de un peso y una fuerza tales que, en el caso concreto, primen no sólo sobre los criterios que sirvieron de base a la decisión en el pasado sino, además, sobre las consideraciones de seguridad jurídica e igualdad que fundamentan el principio esencial del respeto del precedente en un Estado de derecho.

DECOMISO DE MERCANCIA POR LA DIAN-Falta de factura

El artículo 77 de la Ley 488 de 1998 en ninguna parte prevé que el comprador pueda recuperar el bien reconociendo que, por dolo o negligencia, no reclamó la factura. La única forma de recuperar la mercancía aprehendida es precisada por el ordinal 4º, que literalmente dice que los “bienes retenidos podrán ser rescatados por el interesado, previa presentación de la factura o documento equivalente correspondiente, con el lleno de los requisitos legales, y el pago de una multa equivalente al diez por ciento (10%) del valor de la mercancía, que figure en la correspondiente factura o documento equivalente. (subrayas no originales)” Por su parte, el ordinal 6º señala inequívocamente que si transcurren quince (15) días hábiles y la mercancía no ha sido rescatada, “con el cumplimiento de todos los requisitos legales”, esto es incluyendo la presentación de la factura, entonces “la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberá declarar su decomiso a favor de la Nación mediante resolución.”

En este caso resulta imposible aplicar el principio de conservación del derecho, puesto que la imposición de la sanción de decomiso permanente por la DIAN no admite ninguna interpretación razonable, que la haga compatible con la Carta. La única alternativa es entonces declarar la inconstitucionalidad de ese mandato.

ESTABLECIMIENTO COMERCIAL-Sanción de cierre por evasión

El ordinal quinto señala que las personas comisionadas que hayan constatado el hecho de la compra sin factura o documento equivalente, deberán elaborar simultáneamente el informe correspondiente, y darán traslado a la oficina competente para que se imponga al establecimiento una sanción de cierre por evasión, de conformidad con el procedimiento establecido en el artículo 657 del Estatuto Tributario. La Corte encuentra que ese ordinal no sólo goza de autonomía normativa sino que no suscita ningún interrogante constitucional. En efecto, esa disposición señala una sanción autónoma para el establecimiento comercial que haya vendido una mercancía sin factura, lo cual es legítimo, en la medida en que esa práctica alimenta la evasión tributaria y desconoce el derecho de las personas de contribuir al sostenimiento de los gastos del Estado (CP art. 95). Igualmente, el ordinal remite al artículo 657 del Estatuto Tributario, que precisa el alcance de la sanción y establece el procedimiento para imponerla, con lo cual se respeta el debido proceso. Este ordinal será entonces declarado exequible.

Referencia: Expediente D-2320

Acción de inconstitucionalidad contra los artículos 76 y 77 de la Ley 488 de 1998.

Demandante: Diego Hernán Gamba Ladino

Magistrados Ponentes:

Dr. ALEJANDRO MARTINEZ CABALLERO

Dr. ALVARO TAFUR GALVIS

Santa Fé de Bogotá, D.C., Septiembre nueve (9) de 1999.

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en cumplimiento de sus atribuciones constitucionales y de los requisitos y trámite establecido en el Decreto 2067 de 1991, ha proferido la siguiente

SENTENCIA

I. ANTECEDENTES

En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad, el ciudadano DIEGO HERNAN GAMBA LADINO promovió demanda ante la Corte Constitucional contra los artículos 76 y 77 de la Ley 488 de 1998.

Cumplidos los trámites constitucionales y legales propios de los procesos de inconstitucionalidad, la Corte Constitucional procede a decidir acerca de la demanda en

referencia.

Cabe advertir, que la ponencia original elaborada por el Magistrado Alvaro Tafur Galvis, fue sometida a estudio de la Sala Plena de la Corporación, siendo aprobada en relación con los antecedentes, y las consideraciones sobre la constitucionalidad del artículo 76 de la Ley 488 de 1998. Sin embargo, fue rechazada en lo que hace al artículo 77 ibídem.

En consecuencia, la sentencia hasta el Título IV, acápite No5 (incluido), corresponde a la ponencia original del Magistrado Alvaro Tafur Galvis, mientras que el análisis de constitucionalidad del artículo 77 de la ley 488 de 1998, acápite No6, fue elaborado por el Magistrado Alejandro Martínez Caballero.

II. NORMAS DEMANDADAS

A continuación se transcribe el texto de las disposiciones acusadas, conforme a su publicación en el Diario Oficial No. 43.460 del 28 de diciembre de 1998:

“Artículo 76. Obligación de exigir factura o documento equivalente. A partir de la vigencia de la presente ley los adquirentes de bienes corporales muebles o servicios están obligados a exigir las facturas o documentos equivalentes que establezcan las normas legales, al igual que a exhibirlos cuando los funcionarios de la administración tributaria debidamente comisionados para el efecto así lo exijan.

“Artículo 77. Retención de mercancías a quienes compren sin factura o documento equivalente. A quien en un radio de seiscientos (600) metros de distancia del establecimiento comercial, se le sorprenda con mercancías adquiridas en éste, sin contar con la correspondiente factura o documento equivalente, se le aprehenderá la mercancía por la Unidad Administrativa Especial - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Para tal fin se tendrá en cuenta el siguiente procedimiento:

1. Toda retención de mercancías deberá ser efectuada, mediante acta, por una persona expresamente comisionada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, quien podrá, si así lo requiere, solicitar el apoyo de la fuerza pública.
2. Quien adelante la diligencia de retención de la mercancía, entregará al afectado un comprobante en el cual conste este hecho, el cual se diligenciará en un formato especialmente diseñado para este efecto por la DIAN.
3. La mercancía retenida será almacenada en las bodegas o depósitos que disponga la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para el efecto.
4. Los bienes retenidos podrán ser rescatados por el interesado, previa presentación de la factura o documento equivalente correspondiente, con el lleno de los requisitos legales, y el pago de una multa equivalente al diez por ciento (10%) del valor de la mercancía, que figure en la correspondiente factura o documento equivalente.
5. Las personas comisionadas que hayan constatado el hecho de la compra sin factura o documento equivalente, deberán elaborar simultáneamente el informe correspondiente, y

darán traslado a la oficina competente para que se imponga al establecimiento una sanción de cierre por evasión, de conformidad con el procedimiento establecido en el artículo 657 del Estatuto Tributario.

6. Transcurridos quince (15) días hábiles desde la fecha en que se haya efectuado la retención de la mercancía y esta no haya sido rescatada, con el cumplimiento de todos los requisitos legales, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberá declarar su decomiso a favor de la Nación mediante resolución.

El funcionario encargado de adelantar este procedimiento dispondrá de un máximo de ocho (8) días hábiles, contados desde el vencimiento del término señalado en el inciso anterior, para expedir la resolución correspondiente, so pena de incurrir en causal de mala conducta. Contra la resolución proferida procederán los recursos de ley.

7. Los bienes decomisados a favor de la Nación podrán ser objeto de venta a través del sistema de remate, de donación o de destrucción, de conformidad con los procedimientos vigentes en el régimen aduanero.

Parágrafo. Cuando se trate de bienes perecederos, los plazos a que se refiere el numeral 6 de este artículo serán de un (1) día hábil”.

III. EXAMEN DE LOS CARGOS, INTERVENCIONES Y CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN

A continuación procede la Sala Plena de la Corporación a examinar los distintos cargos formulados contra los artículos 76 y 77 de la Ley 488 de 1998, de manera conjunta con las intervenciones de autoridades públicas y el concepto del Procurador, siguiendo el orden de enunciación adoptado por el demandante.

Primer Cargo. Violación del principio de unidad de materia

* Fundamentos de la Demanda

Según el actor, los preceptos acusados violan el principio superior de unidad de materia (artículo 158), por cuanto los temas de título, modo y derechos reales deben su existencia a la propiedad privada y cuyas relaciones son de órbita exclusiva del derecho civil y comercial, y por ende, una ley tributaria no puede entrar a regular aspectos que por su esencia son netamente civiles.

* Intervención de la DIAN

Sostiene el interviniente que el consumidor debe convertirse a partir de esta ley, en un vigilante de la expedición de facturas exigiéndolas al comerciante, buscando así cercar la evasión en todos los niveles, por lo que siendo esta la filosofía de la ley, se mantiene la integridad del principio de unidad de materia en razón a que el tema objeto de reglamentación fue la expedición de normas tributarias que permitan el fortalecimiento de la lucha contra la evasión y el contrabando, objetivo que conlleva al desarrollo de la solidaridad social. Así, el artículo 76 de la ley 488/98 no entra a regular campos de competencia del régimen civil colombiano, ni a exigir nuevos o adicionales requisitos que ofrezcan validez a

los contratos de compraventa de bienes muebles o servicios. El espíritu de las normas en cuestión está dirigida a garantizar al Estado o a facilitarle el control del flagelo que atenta en forma ostensible contra el orden público económico y social justo, en perjuicio del tesoro público y las finanzas del Estado, que exigen para su control la adopción de medidas tributarias y administrativas, tales como sanciones y multas.

En ese orden de ideas, señala la interviniente que seguirá siendo el título del contrato de compraventa de bienes muebles, el simple acuerdo entre las partes sobre la cosa y el precio, y su modo de tradición continuará recayendo sobre la entrega de la cosa y el precio, por lo que el deber de exigir factura o documento equivalente por parte del usuario a quien proporcione mercancía en virtud de un contrato de compraventa en nada afecta la propiedad o posesión del bien, simplemente permite un control; autoriza la aplicación de sanciones administrativas para quienes incumplan los deberes formales previstos por la legislación civil. En consecuencia, estima que las normas que se acusan guardan perfecta identidad sustancial con la ley de reforma tributaria que los consagra, cuyo objetivo inmediato es garantizar la obtención de recursos para el cumplimiento de las tareas estatales a través del establecimiento de mecanismos de control y fiscalización que la DIAN debe ejercer como parte de sus funciones, sin que sea admisible la tesis de la modificación de los requisitos establecidos por el Código Civil, pues se estaría confundiendo la facultad administrativa sancionatoria del Estado con la legislativa del gobierno.

* Intervención del Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Afirma el funcionario interviniente que lo prescrito en el artículo 77 de la ley 488/98 reconoce que la compra se reputa perfecta civilmente, en la medida en que la retención de las mercancías compradas sin la factura o documento equivalente parte del supuesto de reconocer el derecho de propiedad sobre tales mercancías por parte del comprador, pues justamente, los efectos de la retención sobre las mercancías operan sobre el comprador y no sobre el vendedor. Si la compra no se reputara perfecta civilmente, quien tendría que rescatar las mercancías sería el vendedor y no el comprador, lo que no prevé el artículo ibídem.

En consecuencia, se concluye que el artículo 76 del mismo estatuto no altera la naturaleza consensual del contrato de compraventa ni modifica sus elementos esenciales, razón por la cual no vulnera el principio de unidad de materia. Por el contrario, en su criterio una norma que hace parte de la política estatal contra la evasión tributaria puede hacer parte de una ley tributaria, pues el cumplimiento del objeto de esta depende en gran parte de la efectividad de disposiciones como las demandadas que deben ser interpretadas como elementos instrumentales para hacer eficiente la obligación del recaudo de las rentas tributarias.

Ahora bien, a juicio del interviniente la omisión en la expedición de la factura cuando sea exigida legalmente, permite al sujeto pasivo de la obligación tributaria evadir el pago de la misma en la medida en que sin estos documentos se haría casi imposible demostrar la ocurrencia de la venta realizada. Con la norma demandada se pretende la colaboración del comprador para que el vendedor no pueda omitir la obligación legal, lo que se enmarca dentro del postulado constitucional establecido en el artículo 95 numeral 9 de la Carta Política.

* Concepto del Ministerio Público

A juicio del Procurador, en el caso de las normas acusadas se produce un claro y evidente vínculo causal entre estas y la materia dominante de la misma, puesto que la exigencia de la factura de compra, así como la retención y decomiso de los bienes adquiridos sin este documento, constituyen mecanismos idóneos para prevenir y reprimir la evasión tributaria que se genera en la adquisición de bienes muebles o en la prestación de servicios, y por tanto contribuyen a mejorar los recaudos, y por ende, a remediar el grave déficit fiscal colombiano.

Además, afirma que el deber de solicitar por el adquirente al comerciante la factura de compra y exhibirla cuando los funcionarios de la DIAN lo soliciten, no implica una modificación a los elementos esenciales del contrato de compraventa reglado por el código civil. La norma no se refiere ni condiciona el negocio jurídico propio del contrato de compraventa; simplemente establece un deber fiscal para el consumidor de bienes o servicios, no como prueba de la celebración del contrato, sino para efectos del control a la evasión tributaria. En consecuencia, no se altera el contrato de compraventa sino que se hace eficiente el arbitrio de los ingresos fiscales por la venta de mercancías o la prestación de servicios gravados con impuestos.

Segundo Cargo. Violación de la prohibición constitucional de la confiscación y del derecho de propiedad

* Fundamentos de la Demanda

Considera el demandante que de la lectura del numeral 6 del artículo 77 de la ley 488 de 1998 no queda la menor duda que se trata de una extinción de dominio o una confiscación, pues si el ciudadano en quince días no rescata la mercancía, esta pasa a la Nación para ser rematada. No basta con afirmar que el ciudadano tiene los mecanismos legales para rescatar el bien adquirido, pues no se discute en este caso si se aplica o no el principio del debido proceso; se trata de cuestionar la forma como se vulnera la propiedad privada por la administración tributaria en aras de fiscalizar a un tercero, en este caso, el comerciante. Es allí, entonces, donde se debe exigir la expedición de la factura como lo señala el artículo 615 del E.T.

En consecuencia, estima que ninguna de las circunstancias que pueden cuestionar la forma como se adquieren las cosas puede endilgarse a la persona que no cuente con la factura al momento en que un funcionario de la administración tributaria se lo requiera; sin embargo, el resultado va a ser el mismo: su dominio sobre el bien se extinguirá a favor de la Nación. Por lo tanto, es inaceptable que un requisito formal como la existencia de una factura pueda extinguir el derecho a la propiedad.

* Intervención de la DIAN

Respecto a la presunta vulneración de los artículos 34 y 58 constitucional, señala la representante de la DIAN que la retención o decomiso a que se refiere el artículo 77 acusado no se rigen por los postulados del artículo 34 superior, siendo así posible efectuarse por autoridades administrativas debidamente autorizadas y respetando el procedimiento

establecido para el efecto, ajustándose a lo previsto en la ley y garantizándose así los principios de legalidad y debido proceso a que deben someterse todas las actuaciones administrativas. Así las cosas, no se viola en su criterio con el procedimiento de control establecido por la disposición ibídem el derecho a la propiedad, ni se incurre en la prohibición de la confiscación, pues las circunstancias de retención de las mercancías prevista por dicha norma son antagónicas en su esencia con la confiscación que se produce en el evento de sustracción de bienes procedentes de un hecho ilícito.

Ahora bien, a su juicio teniendo en cuenta que la comisión de faltas administrativas no implica que la propiedad de las mercancías para el caso haya sido adquirida por medios ilícitos, o constituyan conducta ilícita sino que simplemente no se esté cumpliendo con ciertos mecanismos administrativos de control que tampoco constituyen negación de la función social de la propiedad, por lo que mal podría tenerse como aplicable el artículo 58 superior, pues la conducta asumida por los usuarios que no exigen factura no constituye delito, y en consecuencia no puede ser decomisada ni expropiada, medida que no se produce frente al desobedecimiento del mecanismo de control, pues se ordena es la retención de la mercancía hasta tanto se cumpla con los requisitos administrativos y se cancele la multa por el incumplimiento de los mismos.

Además, afirma que el artículo ibídem no tiene aplicación en este caso, pues la adquisición de las mercancías retenidas no es considerada como el resultado de una operación ilícita, ni tampoco se está cuestionando la legalidad del contrato de compraventa de bienes muebles, sino que se está exigiendo la configuración de un procedimiento administrativo previamente señalado por la ley sobre el cual se han previsto sanciones por el incumplimiento y que se aplican por funcionarios administrativos, materia que a diferencia de lo regulado por el artículo 58 constitucional, se refiere a la expropiación mediante sentencia judicial por motivos de utilidad pública o interés social. Y además, no se transgrede el derecho al debido proceso porque la misma ley prevé un procedimiento sin el cual no es posible declarar que la mercancía pasa a disposición de la Nación; la retención da comienzo al proceso, partiendo de la base que el decomiso o la retención son medidas inmediatas de carácter administrativo que no requiere del agotamiento de un proceso, por cuanto está concebida para servir a los fines del mismo, garantizándose el cumplimiento de los deberes a cargo de la entidad.

* Concepto del Ministerio Público

Para el Jefe del Ministerio Público, la retención, el decomiso y el eventual remate de los bienes o mercancías adquiridos sin factura, no representa un acto de confiscación, pues el artículo 77 acusado no consagra un despojo arbitrario en favor del fisco de la propiedad sobre efectos adquiridos en el comercio, sino se ordena la aprehensión o retención y posterior venta de esos bienes muebles, partiendo del hecho que su compra se efectuó con desconocimiento del artículo 76 de la ley 488, que obliga al adquirente a solicitar la correspondiente factura comercial para evitar la evasión.

Por tanto, señala que el legislador en estos preceptos no está ordenando caprichosamente la privación del derecho de dominio por el incumplimiento de una simple formalidad, sino que parte del supuesto que el particular es sorprendido sin la factura de compra, es decir que hay una prueba de evasión tributaria la cual puede ser desvirtuada por el adquirente mediante la

exhibición posterior de la factura.

Además, afirma que estas normas encuentran su fundamento constitucional en la solidaridad con las autoridades y en el deber ciudadano de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad.

Finalmente, respecto al cargo contra el artículo 58 constitucional, estima que se equivoca el actor al señalar que se somete en las normas acusadas el ejercicio de la propiedad privada a lo estipulado en las leyes civiles, toda vez que esta acepción tiene un sentido omnicompreensivo de todas las disposiciones legales, incluidas las de carácter tributario que le asignen al derecho de dominio la función social o ecológica que le imprimió el constituyente.

Tercer Cargo. Violación de los artículos 83 y 84 de la Constitución

* Fundamentos de la Demanda

Señala el actor que si el Código Civil ha regulado los derechos reales y la forma como se obtienen a través de títulos constitutivos o traslaticios, no entiende porqué en los artículos demandados se quiere adicionar caprichosamente un requisito para ejercer el dominio y la posesión de las cosas, llamado factura, so pena de perder el dominio de los bienes que se encuentren sin este documento. Por lo tanto, condicionar la existencia del contrato de compraventa y la posesión del bien o servicio adquirido a la tenencia de una factura constituye un exceso de reglamentación que desconoce lo dispuesto en el artículo 84 superior.

* Intervención de la DIAN

En cuanto al cargo por presunta violación del artículo 84 superior, considera la funcionaria interviniente que las normas no entran a regular el establecimiento de nuevos o adicionales permisos o requisitos como hace verlo el actor, pues en nada afecta la seguridad jurídica otorgada por la norma civil a quien celebre contratos de esta naturaleza, pues la finalidad que le asiste a la reforma es contribuir a que el Estado cumpla con su principal encomienda, razón por la cual no se viola el artículo 84 superior.

* Concepto del Ministerio Público

Señala el Procurador que en relación con la violación al principio de la buena fe, la demanda no es viable por cuanto la obligación de solicitar la factura de compra y de exhibirla ante las autoridades tributarias (art. 76) no es una presunción de mala fe de los particulares, sino que traduce el deseo del legislador de vincularlos en la lucha contra la evasión de los impuestos, apoyándose para ello en normas superiores que radican en los ciudadanos deberes de solidaridad y colaboración con las autoridades oficiales.

En cuanto a la retención, decomiso y eventual remate de mercancías adquiridas sin factura (art. 77), tampoco se desconoce el citado principio, como quiera que la no tenencia de este documento es considerada por el legislador como una prueba de que el adquirente esté cohonestando la evasión tributaria, circunstancia que justifica dicho procedimiento por las autoridades pertinentes.

En consecuencia, afirma que ante la ocurrencia de esta eventualidad, se produce una inversión de la carga de la prueba para el adquirente que carece de la factura, pero tal situación no atenta contra la buena fe, ni contra la presunción de inocencia, ni el derecho de defensa, puesto que de una parte el Estado tiene una prueba consistente en haber sorprendido al adquirente sin la factura, y de otra dentro del procedimiento administrativo el interesado tiene la posibilidad de controvertir dicha prueba en su contra adjuntando oportunamente el documento o su equivalente, con lo cual se le permite hacer efectivas sus garantías fundamentales.

Finalmente, indica que no se vulnera el artículo 84 superior, porque el deber de solicitar la factura de compra o su equivalente, no es un requisito adicional que obstaculice el libre ejercicio del derecho de dominio, sino por el contrario, es un llamamiento a los particulares para que cumplan con la función social de la propiedad, evitando así la comisión de maniobras de evasión tributaria en detrimento del erario público.

Cuarto Cargo. Violación del derecho a la igualdad

Según el demandante, el artículo 77 acusado viola el artículo 13 constitucional, pues hace una “graciosa” distinción entre los ciudadanos que se encuentran dentro del radio de los 600 metros del almacén y los que se hayan por fuera de esta distancia, por lo que mientras los primeros están sometidos a la aplicación de un procedimiento administrativo que puede culminar con la extinción de dominio sobre el bien adquirido a favor del Estado por no contar con la factura al momento de ser exigida por la DIAN, los segundos no serán objeto de ningún tipo de sanción, a pesar de que tampoco cuenten con la factura.

* Intervención de la DIAN

En cuanto a la presunta violación del artículo 13 constitucional, estima el apoderado de la Dirección de Impuestos y Aduanas que la misma no se da, pues el fin de las normas acusadas es el control de la evasión y el contrabando, objetivo al que están sometidos todos los colombianos, y por tanto no se viola la igualdad al establecer obligaciones que contribuyan a lograr dicho propósito. Señala que no son las disposiciones demandadas la que consagran el tratamiento diferencial entre el régimen común y el simplificado, pues la legislación tributaria introdujo tal diferencia desde 1983, por lo que no puede afirmarse que sea constitutivo de desigualdad el hecho de que la ley contemple regímenes distintos frente a la responsabilidad de la expedición de factura o su equivalente; así entonces, es lógica la obligación de expedir factura y de exigirla.

* Concepto del Ministerio Público

A juicio del Procurador, el radio de 600 metros para la incautación de las mercancías compradas sin factura puede ser considerado por el legislador como el espacio donde normalmente los particulares desarrollan su actividad comercial. Ello también protege a su juicio, los derechos fundamentales de los ciudadanos, porque en un área geográfica indeterminada cualquier persona podría ser abordada por las autoridades a fin de incautarle los efectos que lleve consigo, sin que exista justificación fáctica a partir de la cual pueda

presumirse que está incumpliendo el deber de exigirle al comerciante la factura de compra, con lo cual se desconocerían las garantías de la buena fe y la presunción de inocencia.

Además, estima que si las normas acusadas no establecieran un campo de retención de los bienes adquiridos sin factura, la DIAN no podría cumplir con los imperativos constitucionales de eficiencia, celeridad y efectividad en el desarrollo de las funciones que le asigna la Constitución y la ley, y tampoco podría combatir la evasión.

En consecuencia, concluye que las normas censuradas no crean discriminaciones, porque quienes no se hallen dentro del marco espacial de 600 metros no se encuentran en la misma situación fáctica de quienes estén cerca a los establecimientos comerciales, respecto de los cuales se justifica plenamente la aplicación del procedimiento de retención de las mercancías.

Quinto Cargo. Violación al debido proceso

* Fundamentos de la Demanda

Estima el demandante que las normas impugnadas violan el derecho al debido proceso consagrado en el artículo 29 constitucional, pues no crea la seguridad jurídica necesaria que debe reunir todas las actuaciones administrativas, y en especial la forma como se determinará la comisión de este tipo de infracciones tributarias, pues queda al arbitrio del funcionario de la DIAN la fijación del límite en el cual se considera cometida la infracción y crea situaciones confusas en contra de los ciudadanos.

* Intervención de la DIAN

En relación con la presunta vulneración del artículo 29 superior, no comparte el cargo por cuanto existe la norma que impone la sanción, la que contiene el procedimiento a seguir y la que otorga los mecanismos para que el usuario demuestre que el incumplimiento del deber no obedece a la mala fe, avalando la disposición tributaria acusada los principios del debido proceso y la legalidad que revisten el carácter de normas constitucionales.

* Concepto del Ministerio Público

Señala el Procurador que la ley consagra en forma detallada el procedimiento aplicable para la retención de las mercancías compradas sin factura, así como la manera en que los bienes incautados pueden ser decomisados y rematados, lo cual garantiza el derecho al debido proceso, por cuanto se prevé la intervención de los interesados para que previa presentación de la factura o documento equivalente, puedan recuperar los bienes aprehendidos, y fija términos a la autoridad tributaria para declarar el comiso en favor de la Nación, así como permite la interposición de recursos contra esta decisión y autoriza la venta de los bienes decomisados con arreglo a los procedimientos aduaneros.

Sexto Cargo. Violación del artículo 228 constitucional

* Fundamento de la Demanda

Según el actor, el artículo 77 de la Ley 488 de 1998 viola el artículo 228 constitucional, pues

sancionar al ciudadano que por alguna razón no porta la factura del bien que ha adquirido de acuerdo con las leyes civiles, no es combatir la evasión; por lo tanto, imponer al adquirente una sanción desproporcionada como la extinción del dominio, es poner una carga muy pesada encima de los consumidores. Ello, sin contar con los conflictos que originará la aplicación del artículo ibídem en relación con los comerciantes que no están obligados a facturar como en el caso de los que pertenecen al régimen simplificado. Todo lo cual, señala, es rendir demasiado culto a la formalidad dándole prioridad sobre el derecho sustancial.

* Intervención de la DIAN

Respecto al cargo que se examina, señala la apoderada de la DIAN que el poder sancionador se ha reconocido a la administración con fundamento en el “ius punendi” que ostenta el Estado; potestad ésta que no sólo es ejercida por los jueces sino por diversos funcionarios de la administración que para lograr el cumplimiento de las funciones que le han sido asignadas, deben hacer uso de este para garantizar el adecuado funcionamiento del aparato estatal. Además, en el campo de las infracciones tributarias como consecuencia de los traumatismos que puede generar la inobservancia del deber de contribuir con el funcionamiento del Estado y de las obligaciones accesorias que de él se derivan, el legislador ha consagrado una serie de sanciones que pueden ser aplicadas en ejercicio de la potestad sancionadora de la administración, sin que esto implique violación de derechos y garantías, ni usurpación de funciones.

* Concepto del Ministerio Público

A juicio del Procurador, la demanda carece en este cargo de fundamento, porque las normas acusadas y las que se pretenden desarrollar son de carácter sustancial y tienen por finalidad asegurar el recaudo fiscal y el cumplimiento de las obligaciones tributarias en condiciones de equidad.

Agrega que a pesar de no haber sido invocadas otras normas constitucionales como demandadas, teniendo en cuenta que el control de la Corte es integral, considera ese despacho que algunos apartes del artículo 77 de la Ley 488 de 1998 vulneran principios del derecho sancionatorio fundado en el acto ilícito y el principio de proporcionalidad de la sanción, contenidos en el artículo 29 constitucional.

En efecto, afirma que si se analiza el artículo 77 acusado, se concluye que la sanción de la multa allí prevista (el 10% del valor registrado en la factura) se aplica a quien está en condiciones de probar la expedición de la factura, caso en el cual el fundamento de la sanción será la no exhibición de la factura en el instante en el cual lo solicita la autoridad, y no la evasión. En consecuencia, quien evade el tributo es sancionado con el decomiso del bien, y quien ha cumplido con la obligación tributaria y sólo presenta la factura con posterioridad, recupera el bien pero es sancionado con multa, sin que exista fundamento razonable para su imposición. Así las cosas, la norma establece un procedimiento que permite probar la expedición de la factura, y con ella el pago del tributo, pero esa garantía sólo protege al comprador en la medida en que le restituyen el bien, pero no en relación con la sanción de multa, pues es requisito previo a la devolución del mismo el pago de la sanción pecuniaria. Por lo tanto, se solicita a la Corte declarar parcialmente inconstitucional el artículo 77 de la ley demandada.

En igual sentido, señala que si se observa el texto del artículo ibídem, la sanción prevista en los eventos en que transcurrido el término la persona no presenta la factura es el decomiso del bien en favor de la sanción, lo cual significa que equivale aproximadamente a un 600% del valor dejado de pagar por concepto de la obligación tributaria.

Por lo tanto, afirma que si se tiene en cuenta que el fundamento de dicha sanción es la evasión tributaria y el principio de solidaridad, es claro que debe existir una proporcionalidad entre el valor dejado de pagar (ilícito) y el valor a cancelar como consecuencia de la sanción (decomiso), y en el caso examinado es evidente que no se cumple dicho requisito. Igualmente, estima que se transgrede el principio de igualdad, cuando para un ilícito descrito por el legislador en idéntica forma en su supuesto de hecho, se prevén dos consecuencias jurídicas diferentes -sanciones-.

Según el Jefe del Ministerio Público, el artículo 669 del Estatuto Tributario establece una sanción de multa para quien evada el IVA equivalente al valor de la operación que es motivo de la misma. Resulta entonces evidente que al consagrar como sanción en el artículo 77 acusado el decomiso del bien, se está dando un trato discriminatorio a dos conductas que en esencia consisten en una idéntica acción, cual es evadir el pago del IVA.

Por consiguiente, solicita se declaren constitucionales los artículos acusados, con excepción de la expresión “y el pago de una multa equivalente al diez por ciento (10%) del valor de la mercancía, que figure en la correspondiente factura o documento equivalente”, contenida en el numeral 4 del artículo 657-1, adicionado al Estatuto Tributario por el artículo 77 de la Ley 488 de 1998, la cual es inconstitucional.

Por su parte, pide a la Corte condicionar la constitucionalidad de los numerales 6 y 7 del artículo 657-1, adicionado al Estatuto Tributario por el artículo 77 de la Ley 488 de 1998, bajo el entendido de que el decomiso allí previsto no opera como sanción, sino exclusivamente como medida administrativa para quien abandone los bienes que le han sido aprehendidos en forma provisional. En consecuencia, quien se presente y reconozca la no expedición de la factura correspondiente, deberá ser sancionado con la multa establecida en el artículo 669 del Estatuto Tributario, pues el fundamento del reproche en este caso, radica en la no cancelación de la obligación tributaria.

IV. CONSIDERACIONES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

1. Competencia

En virtud de lo dispuesto en el artículo 241, numeral 4o. de la Carta Política, la Corte Constitucional es competente para decidir definitivamente en relación con la demanda que en ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad se formuló contra los artículos 76 y 77 de la Ley 488 de 1998.

2. Problema Jurídico

Lo anterior, por cuanto a juicio del demandante se trata de una extinción de dominio o una confiscación, ya que si no se acredita la factura dentro del término previsto en la norma legal, la mercancía pasará a la Nación para ser rematada, lo cual además, estima le

quebranta sus derechos a un debido proceso, a la presunción de la buena fe, a la propiedad y a la igualdad. Pero además, considera que vulnera el principio de unidad de materia, ya que una ley tributaria como lo es la 488 de 1998, no se puede ocupar de temas referentes a las relaciones civiles y comerciales, como los consagrados en los artículos acusados.

3. De la Obligación de expedir factura o documento equivalente y las sanciones por su incumplimiento.

.1- Antes de examinar los cargos formulados en el presente asunto, considera pertinente la Sala Plena hacer algunas consideraciones en torno de la obligación legal de las personas o entidades que tengan la calidad de comerciantes, ejerzan profesiones liberales o enajenen bienes producto de la actividad agrícola o ganadera, de expedir factura o documento equivalente, y las sanciones que su incumplimiento acarrea.

.2- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 615 del Estatuto Tributario,

“Para efectos tributarios, todas las personas o entidades que tengan la calidad de comerciantes, ejerzan profesiones liberales o presten servicios inherentes a éstas, o enajenen bienes producto de la actividad agrícola o ganadera, deberán expedir factura o documento equivalente, y conservar copia de la misma por cada una de las operaciones que realicen, independientemente de su calidad de contribuyentes o no contribuyentes de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales...”.

Por su parte, el artículo 616-1 del mismo estatuto, adicionado por el artículo 37 de la Ley 223 de 1995, alude a la factura o documento equivalente en los siguientes términos:

“La factura de venta o documento equivalente se expedirá, en las operaciones que se realicen con comerciantes, importadores o prestadores de servicios o en las ventas a consumidores finales.

Son documentos equivalentes a la factura de venta: el tiquete de máquina registradora, la boleta de ingreso a espectáculos públicos, la factura electrónica y los demás que señale el Gobierno Nacional (...).”.

.3- Ahora bien, no en todos los casos se requiere la expedición de la factura, tal como lo estipula el artículo 616-2 ibídem: ni en las operaciones realizadas por bancos, corporaciones financieras, corporaciones de ahorro y vivienda y las compañías de financiamiento comercial, así como tampoco en las ventas efectuadas por los responsables del régimen simplificado y cuando se trate de la enajenación de bienes producto de la actividad agrícola o ganadera por parte de personas naturales, cuando la cuantía de la operación sea inferior a dos millones de pesos y en los demás casos que señale el Gobierno Nacional.

En consecuencia, salvo en los casos determinados expresamente en la norma en cita, es obligación ineludible del vendedor expedir la factura o documento equivalente, so pena de incurrir en las sanciones previstas en la ley.

En efecto, según lo estipulado por el artículo 652 y 652-1-1 del Estatuto Tributario, adicionado por los artículos 44 de la Ley 223 de 1995 y 56 de la Ley 6ª de 1992, quienes estando obligados a expedir facturas no lo hagan o lo hagan sin el cumplimiento de los

requisitos establecidos, “podrán ser objeto de sanción de clausura o cierre del establecimiento de comercio, oficina o consultorio, o sitio donde se ejerza la actividad, profesión u oficio de conformidad con lo dispuesto en los artículos 657 y 658 del estatuto tributario” (negritas fuera de texto).

.4- Para el cumplimiento de lo dispuesto en las normas aludidas, preceptúa el artículo 653 del E.T. que dos funcionarios designados especialmente por el jefe de la división de fiscalización para tal efecto, que hayan constatado la infracción, darán fe del hecho, mediante un acta en la cual se consigne el mismo y las explicaciones que haya aducido quien realizó la operación sin expedir la factura.

.5- En cuanto a la sanción por la no expedición de factura, ésta en los términos del artículo 657 del E.T., se aplicará clausurando por un (1) día el sitio o sede respectiva del contribuyente, responsable o agente retenedor, mediante la imposición de sellos oficiales. Y agrega el artículo 47 de la Ley 223 de 1995 que una vez aplicada la sanción de clausura, en caso de incurrir nuevamente en cualquiera de los hechos sancionables con esta medida, la sanción a aplicar será la clausura por diez (10) días calendario y una multa equivalente a la establecida en la forma prevista en el artículo 655.

.6- Las normas transcritas imponen sanciones al vendedor por el incumplimiento de la obligación de expedir las respectivas facturas, con la correspondiente sanción en caso de omitir dicho mandato legal. A pesar de la rigurosidad de las medidas, en la práctica fueron insuficientes para atacar dicho flagelo, por lo que estimó el legislador necesario, ante el aumento en la evasión tributaria y el contrabando, expedir normas destinadas a imponerle, ya no sólo al vendedor o comerciante, sino también al comprador o adquirente de bienes o servicios la obligación de exigir la expedición de la factura o documento equivalente.

4. Antecedentes legislativos de las normas que exigen la expedición de facturas en el comercio para reducir la evasión – Guardan identidad sustancial con el tema y el objeto de la Ley 488 de 1998 por lo que no se viola el principio de unidad de materia.

.1- La Ley 488 de 1999 tuvo como uno de sus objetivos, enfrentar la grave situación fiscal del país generada principalmente por la disminución en el recaudo.

En efecto, como lo señaló el Ministro de Hacienda y Crédito Público en la exposición de motivos al proyecto de ley presentado ante las cámaras legislativas, “la grave situación requiere medidas de fondo. Es indispensable aumentar la base tributaria y eliminar focos de evasión. Darle mayores instrumentos a la Administración. Simplificar procesos para facilitar el control. Buscar la eficiencia en el recaudo de impuestos. A todo ello, apunta esta reforma”.

En igual sentido se expresó en la ponencia presentada ante las Comisiones Terceras y Cuartas del Senado y Cámara de Representantes que:

“El proyecto de ley busca aliviar la difícil situación fiscal del país. No sólo tiene como objetivo aumentar la base de tributación, sino que es consciente de las limitaciones de la administración para lograr mayores controles a la evasión y al contrabando. Por ello propone importantes cambios en la concepción de estos flagelos, que buscan, tanto en su definición

como en su penalización, acabar con las prácticas de competencia desleal, de elusión y de evasión, que tienen al borde de la crisis a la economía formal del país.

Todos los colombianos deben pagar impuestos. La paz quiere decir que todos los colombianos, sin excepciones, deben poner su grano de arena. Ello significa dejar atrás los privilegios y los tratamientos especiales”.

.2- Para lograr dicho fin se expidieron una serie de disposiciones en el Capítulo Tercero del citado proyecto de ley, entre las cuales se incluyen las que se examinan, las cuales tuvieron como justificación, según el Gobierno Nacional, los siguientes argumentos:

“En el capítulo tercero se plantea una lucha frontal contra el contrabando, que es el cáncer que carcome el sector productivo colombiano. Los empresarios consideran al contrabando como su peor enemigo. Es la competencia desleal, la evasión de impuestos.

...

Este es tal vez el capítulo más importante de la reforma. Acabar con el contrabando, que está íntimamente ligado al narcotráfico: es el mecanismo preferido para lavar las utilidades de este flagelo que azota al país.

...

Se busca también generalizar la expedición de facturas en el comercio para reducir la evasión. Para ello es necesario dotar a la Administración de los instrumentos necesarios para poder incautar mercancías compradas sin factura.

A este respecto se establecen los procedimientos para el decomiso y recuperación. También se esclarece en qué casos proceden medidas como cierre del establecimiento o sanciones pecuniarias, buscando eliminar las arbitrariedades de la administración.

El consumidor debe convertirse en un ente vigilante de la expedición de facturas. Debe exigírselas al comerciante. Se busca cercar a la evasión en todos los niveles”¹.

.3- La expedición de la Ley 488 de 1998 estuvo motivada por la necesidad de adoptar medidas encaminadas a superar la grave situación de crisis que enfrenta el país por el gran déficit generado por la falta de recursos, por el elevado endeudamiento de la Nación, por la reducción de los ingresos tributarios, por la situación económica mundial, y especialmente, por la reducción en el recaudo tributario (la cual según el Gobierno, se ha generado por la crisis económica que vive el país -fundamentalmente por la reducción en el crecimiento del recaudo de IVA-, la tasa de interés moratoria para las deudas tributarias y “el cáncer de la evasión”). Y para ello, entonces, se hacía necesario adoptar un “compromiso de mejorar el recaudo, para lo cual ya se están tomando medidas, algunas de ellas requieren cambios, modificaciones a la ley y éstas aparecen consignadas en este proyecto”, tal como lo manifestó el Ministro de Hacienda al presentar el proyecto de ley ante las cámaras legislativas. Y agregó que “la grave situación requiere medidas de fondo. Es indispensable aumentar la base tributaria. Eliminar focos de evasión. Darle mayores instrumentos a la administración y buscar la eficiencia en el recaudo de impuestos”.

.4- En ese orden de ideas, es indudable que no sólo el propósito que persigue la ley se logra a través de la adopción de medidas de orden legislativo, acciones de control y fiscalización, y la aplicación de drásticas sanciones a quienes incumplan sus obligaciones tributarias para con el Estado, sino que se hace indispensable convertir al consumidor -al adquirente de bienes muebles y servicios-, en parte activa de ese proceso de lucha contra la evasión, contra la corrupción, contra el contrabando, y en general, contra todo aquello que atenta gravemente contra la estabilidad institucional, la prevalencia del interés general, y los recaudos que le permitan al Estado atender adecuadamente sus obligaciones para con la comunidad.

.5- Es preciso señalar que de conformidad con lo dispuesto en el numeral 9 del artículo 95 de la Carta Política, son deberes de la persona y del ciudadano, “contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad”, razón por la cual, es perfectamente admisible dentro del marco trazado por el constituyente de 1991, que el legislador le imponga al consumidor, a quien adquiere bienes y servicios, en aras de enfrentar eficazmente el grave fenómeno de la evasión, la obligación de exigirle al vendedor o adquirente de bienes o servicios, las facturas o documentos equivalentes que establezcan las normas legales, así como de exhibirlas cuando sean requeridos por funcionarios de la administración tributaria.

.6- Con respecto al presunto desconocimiento de la naturaleza del contrato de compraventa de bienes muebles, regulado por las normas del Código Civil, es pertinente señalar que por el hecho de exigirse la factura al adquirente del bien que lo acredita como tal, no se está modificando el título del contrato, cual es el simple acuerdo entre las partes sobre la cosa y el precio, ni dejará de recaer el modo de tradición sobre la entrega de la cosa y el precio, ni en consecuencia, se está afectando la propiedad ni la posesión de la mercancía; lo que hace el legislador en el artículo 76 de la ley 488 de 1998, es crear un instrumento de control destinado a enfrentar el fenómeno delictivo de la evasión, haciendo efectivos los principios constitucionales y los deberes a cargo de las personas, en este caso, de los comerciantes y demás adquirentes de bienes y servicios. De esa forma, entonces, el artículo ibídem no está cambiando la naturaleza consensual del contrato ni alterando sus elementos fundamentales, que implicarían que si los preceptos lo hicieran deberían hacer parte de una norma de esa naturaleza (civil o comercial), sino que están imponiendo una obligación encaminada a mejorar las rentas tributarias, dentro de la política estatal de lucha contra el contrabando y la evasión, por lo que pueden válida y legítimamente hacer parte de una ley tributaria, como en efecto lo hacen en el asunto sub examine.

.7- En consecuencia, estima la Corte que el cargo esgrimido por el demandante en cuanto a la violación del principio constitucional de unidad de materia no está llamado a prosperar, por cuanto el título de la Ley 488/98, “por el cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones”, y la finalidad de la misma, están dirigidos a enfrentar el fenómeno de la evasión mediante el establecimiento de mayores controles por parte de la administración tributaria, que ayuden a eliminar los focos de la evasión, y a darle mayores instrumentos a la administración para atacar este problema. Y para cumplir tal fin, se señala en la ley la obligación de generalizar la expedición de facturas en el comercio, así como de exigir las mismas cuando sea requerido el adquirente del bien o servicio por parte de funcionarios de la DIAN, todo lo cual, repercute en un mejoramiento en el recaudo y en una

mayor eficiencia del sistema tributario colombiano.

Por consiguiente, comparte la Corte la constitucionalidad de la obligación consagrada en el artículo 76 demandado, por cuanto se hace indispensable convertir al consumidor en un ente vigilante de la expedición de facturas; debe exigírselas al comerciante, para así cercar a la evasión en todos los niveles. Todo lo cual redundará en un mejoramiento del recaudo tributario, ya que se le cerrarán las brechas de la evasión a quienes incurren en esta conducta delictiva. Por lo que en consecuencia, todo aquel que incumple su obligación constitucional y legal de contribuir con el Estado en la lucha para acabar con el fenómeno delictivo de la evasión y el contrabando, en la medida en que colabora en mantener y apoyar este ilícito, debe asumir las consecuencias que de su omisión se derivan.

.8- Es indudable para esta Corporación que el artículo 76 demandado consagra un mecanismo tributario a través del cual se pretende erradicar o al menos disminuir la evasión y el contrabando, comprometiendo para ello en mayor grado a los consumidores de bienes y servicios: configuran toda una política estatal contra la evasión tributaria.

Compromiso que en la práctica requiere, ante la falta de solidaridad de los consumidores de bienes, de su omisión al deber legal de exigir la respectiva factura del bien o servicio adquirido que permita ejercer un mayor y más eficaz control a la evasión y al contrabando, y de su incumplimiento a los mandatos legales, generar una conciencia social en las personas de su obligación de colaborar con la administración tributaria en la lucha por erradicar dichas conductas delictivas, mediante las medidas administrativas, pues sólo a través de una cultura de represión se logrará generar ese sentido de solidaridad para con el Estado, que contribuirá notablemente a hacer efectivos los principios constitucionales de la solidaridad y prevalencia del interés general, así como a garantizar el cumplimiento de los fines a cargo del Estado.

.9- En consecuencia, la medida contemplada en el artículo 76 de la Ley 488 de 1998, no desconoce el principio constitucional de la unidad de materia, pues en cuanto es esta una ley en materia tributaria, debe contener disposiciones encaminadas a obtener una recuperación y mejoría de los recaudos, así como a lograr remediar el grave déficit fiscal colombiano, para lo cual la obligación de solicitar la expedición de las facturas y el deber de exhibirlas, se constituye en un mecanismo adecuado y eficaz.

Así entonces, existe un claro vínculo causal entre el artículo 76 y la materia dominante de la Ley 488/98, razón por la cual el cargo relativo a la violación del principio de unidad de materia no prospera.

5. Examen de los cargos formulados contra el artículo 76 de la Ley 488 de 1998.

En forma previa, es pertinente destacar que según el actor, el artículo 76 ibídem vulnera los artículos 83, 84 y 228 de la Constitución Política. En consecuencia, procede la Corporación a examinar dichos cargos de manera separada.

5.1 La presunta violación del principio de la buena fe

Conforme al artículo 83 de la Carta Política que proclama el principio de la buena fe como

rector de las relaciones entre los particulares y las autoridades públicas, ellas están gobernadas por dos reglas primordiales: la obligación en que están los particulares y las autoridades públicas de actuar con sujeción a los postulados de la buena fe, y la presunción legal de que todas las gestiones de los particulares ante las autoridades públicas se adelantan de buena fe. Entonces, en las actuaciones de los particulares ante las autoridades públicas, se presume que aquéllos no actúan movidos por propósitos de engaño o dolo, y que si alguien asevera que es este el caso, debe probar su aserto.

En consecuencia, el sentido de esta presunción es que si a una persona se le atribuye una conducta jurídicamente ilícita, quien hace la imputación es obligada a probarla.

Con respecto a la presunta vulneración del principio de la buena fe consagrado en el artículo 83 de la Constitución, estima la Corte que él no se afecta en el presente caso, por cuanto la conducta señalada en el artículo 76 de la Ley 488 de 1998 es inequívoca y todas las personas que adquieran bienes, en la medida en que nadie puede alegar como justificación de su conducta la ignorancia de la ley, conocen la obligación que tienen de exigirle al vendedor la expedición de la respectiva factura o documento equivalente, y de exhibirla cuando sea requerido a ello. Por consiguiente, no puede afirmarse que la ley establezca en el artículo ibídem, la presunción de mala fe del adquirente del bien.

Así entonces, la obligación de exigir y exhibir la factura se convierte en un medio idóneo para lograr el objetivo que persigue el legislador de vincularlos en la lucha contra la evasión con apoyo en las normas constitucionales que radican en los ciudadanos el deber de contribuir al financiamiento de los gastos del Estado.

Adicionalmente, es preciso manifestar que lo que establece la norma acusada es que si a una persona, adquirente de unos bienes o mercancías, se le solicita por parte de los funcionarios de la administración tributaria exhibir la factura de venta o el documento equivalente, y éste no la presenta, no es admisible la excusa de que ignoraba la norma legal que le impone la obligación de exigirle al vendedor la correspondiente factura para poder exhibirla ante los funcionarios de la DIAN en caso de que éstos se la soliciten. Por lo tanto, en su caso no es admisible la excusa de que ignoraba la disposición que hace ilícita su conducta.

Adicionalmente, el principio de la buena fe no se opone a que el Estado, en razón de su responsabilidad constitucional de alcanzar un orden justo, así como de garantizar el cumplimiento de sus finalidades, y las autoridades, obligadas a proteger a todas las personas residentes en Colombia en su vida, honra, bienes, creencias y demás derechos y libertades, cumplan con la tarea que les corresponde en la persecución, investigación y represión del delito, en especial de aquellos como el contrabando y la evasión que atentan contra el orden económico y social justo.

En efecto, la búsqueda de un ideal de justicia material consagrado en el ordenamiento constitucional no puede confundirse con la posibilidad de que cada uno reclame la concreción de ese propósito desde su perspectiva particular y según su concepción de lo justo. Lo que debe determinarse es si en realidad el precepto acusado resulta contrario al orden justo que configura la Constitución. Y a juicio de la Corte, con fundamento en los argumentos esbozados, dicha disposición encuadra dentro de los preceptos constitucionales que obligan a los particulares, no sólo a cumplir y acatar la Constitución y la ley, sino en especial, a

contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado (arts. 6 y 95 CP.). No puede alegarse por quien es requerido a exhibir la correspondiente factura que lo acredite como adquirente del bien o mercancía, la ignorancia del mandato legal, pues no sólo la ley fue publicada en el diario oficial (lo que obliga a su cumplimiento por parte de los gobernantes y gobernados), sino que permanentemente en los diversos medios masivos de comunicación, el Gobierno a través de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales viene adelantando un amplio programa de difusión y divulgación de esta obligación legal, cuyo fin no es otro que garantizar los principios constitucionales, y en particular las finalidades sociales y esenciales del Estado.

En conclusión, el cargo no está llamado a prosperar.

5.2 La obligación de los adquirentes de bienes corporales de exigir factura o documento equivalente no implica que se estén estableciendo permisos, licencias ni requisitos adicionales respecto del ejercicio de un derecho o actividad

.1- Señala el demandante que el artículo 76 de la ley 488 de 1998 viola el artículo 84 constitucional, por cuanto el condicionamiento de la existencia del contrato de compra venta y la posesión del bien o servicio adquirido a la tenencia de una factura constituye un exceso de reglamentación.

.2- En relación con este cargo, estima la Corte que no está llamado a prosperar, por cuanto el artículo 76 de la Ley 488 de 1998 al disponer la obligación de los adquirentes de bienes corporales muebles o servicios de exigir factura o documento equivalente, no significa el establecimiento de permisos, licencias ni requisitos adicionales respecto del ejercicio de un derecho o actividad. Dicha obligación constituye desarrollo de una normatividad encaminada a enfrentar la evasión tributaria, para evitar el detrimento del erario público y asegurar la efectividad de la función social de la propiedad, de los principios constitucionales de la solidaridad y de la prevalencia del interés general; además constituye instrumento efectivo para que las personas cumplan con su deber constitucional de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado. Pero igualmente, y como se anotó en precedencia, no se trata de adicionar un requisito al ejercicio de los derechos o actividades de los particulares, sino de imponerle para beneficio de la colectividad, un deber correlativo consistente en exigir la expedición de la factura al vendedor, todo lo cual contribuye a enfrentar la evasión y a mejorar el recaudo. Y ello le permitirá al Estado cumplir una de sus finalidades, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 2º superior, cual es la de garantizar la efectividad de los principios, derechos y deberes consagrados en la Constitución. Y en esa medida, como lo expresa este mismo precepto, las autoridades de la República lograrán la realización de su cometido de asegurar el cumplimiento de los deberes sociales del Estado y de los particulares.

En tal virtud, estima la Corte que el cargo tampoco es procedente.

5.3 El artículo 76 de la ley 488 de 1998 no desconoce el principio constitucional de la prevalencia del derecho sustancial.

Sostiene el demandante, que el artículo 76 acusado viola el artículo 228 de la Carta Política, ya que le da prevalencia a las formalidades sobre el derecho sustancial.

Al respecto, debe manifestar la Sala que dicho precepto superior no se vulnera, por cuanto la norma acusada es de carácter sustancial, en la medida en que impone obligaciones a cargo de los adquirentes de mercancías y servicios, y señalan los procedimientos que se siguen para sancionar el incumplimiento de las mismas con las garantías propias del debido proceso. Se trata, en consecuencia, de una norma de carácter sustancial, indispensable para asegurar las finalidades del Estado y el cumplimiento de los principios constitucionales, así como de los deberes a cargo de los particulares.

En tal virtud, no es válido el argumento del demandante, y en consecuencia el cargo no prospera.

6. Examen de la constitucionalidad del artículo 77 de la Ley 488 de 1998.

.1- El anterior examen ha mostrado que es perfectamente válido que la ley imponga a los compradores el deber de exigir y conservar las facturas de compra, a fin de exhibirlas, dentro de límites y circunstancias razonables, a los funcionarios de la administración tributaria. Esto significa que también puede la ley prever sanciones para aquellos compradores que no cumplan con esa obligación, puesto que si es constitucional que el ordenamiento legal establezca un deber a una persona, es obvio que es también válido que la normatividad prescriba que alguna consecuencia negativa se sigue de la inobservancia de ese mandato. Sin embargo, una cosa es que la ley pueda sancionar al particular que no cumpla con el deber de conservar y exhibir las facturas de compra, y otra muy diferente es que la ley pueda prever cualquier castigo, pues es obvio que la sanción debe ajustarse a la Carta, y en particular, debe ser proporcionada y respetar las prohibiciones constitucionales en materia de sanciones. Con tales criterios, entra la Corte a analizar la otra disposición acusada, a saber el artículo 77 de la Ley 488 de 1998.

.2- La norma prevé que si una persona es sorprendida en un radio de seiscientos (600) metros de distancia de un establecimiento comercial, con mercancías recién adquiridas, y no exhibe la correspondiente factura o documento equivalente, entonces los productos son aprehendidos por los agentes de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Se elabora un acta y se entrega entonces un recibo a la persona, quien puede reclamar los bienes dentro de los siguientes quince días hábiles, previa presentación de la factura o documento equivalente correspondiente. En caso de que recupere la mercancía y presente la factura, la persona debe pagar de todos modos una multa equivalente al diez por ciento (10%) del valor de la mercancía, pero si no reclama el producto en ese lapso, entonces la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales procede a declarar su decomiso a favor de la Nación, mediante resolución, a fin de que los bienes sean vendidos en un remate, o sean donados o destruidos.

Ahora bien, según el demandante, este decomiso equivale a una confiscación y desconoce el derecho de propiedad, pues se priva al comprador de un bien legítimamente adquirido. Por su parte, la Vista Fiscal considera que la medida no afecta el derecho de propiedad ni representa una confiscación, por cuanto se trata de una sanción, que es una consecuencia de que el adquirente desconoció, al adquirir una mercancía, un deber que la ley le había impuesto, a saber, reclamar y conservar la factura de compra. Entra pues la Corte a examinar la constitucionalidad del decomiso previsto por la norma acusada.

Decomiso, extinción de dominio y reserva judicial: cambio y precisión de jurisprudencia.

.3- Una primera posibilidad de análisis es considerar que el decomiso permanente previsto por la disposición impugnada equivale materialmente a una extinción de dominio, por cuanto un individuo es privado de su propiedad por la acción de la DIAN. Así, la persona ha adquirido el bien de manera lícita, puesto que ha habido un negocio jurídico válido, como una compraventa, y la propiedad le ha sido transferida por un modo jurídico determinado, como es la tradición o entrega de la mercancía por parte del comprador. Es pues incuestionable que la persona es legítima propietaria del bien correspondiente, sin que se pueda aducir que el incumplimiento del deber de reclamar la factura ha viciado el proceso de adquisición del bien. En efecto, una cosa es que el proceso de transferencia de la propiedad haya sido o no lícito y regular, y otra muy diferente es que el comprador haya o no cumplido con la obligación de exigir y conservar el recibo, como expresión de su deber de colaborar con la administración tributaria (CP art. 95). Es obvio que la no observancia de esa carga puede comportar sanciones para el comprador, pero no invalida per se la adquisición del bien, por lo cual, la sanción permanente equivale a privar administrativamente a una persona de una propiedad por incumplir una obligación tributaria; por ende, el obvio interrogante que surge es si el castigo por el incumplimiento de ese deber fiscal puede ser el decomiso del bien decretado por una autoridad administrativa como la DIAN.

.4- Para la Corte, la respuesta a la anterior pregunta es claramente negativa, pues el texto del artículo 34 de la Constitución es inequívoco: la ley puede prever la extinción de dominio sobre bienes adquiridos en una forma que configure enriquecimiento ilícito, se haga en perjuicio del Tesoro Público o con grave deterioro de la moral social. Podría entonces, en gracia de discusión, considerarse que quien compra una mercancía pero incumple con el deber legal de exigir y conservar una factura, ha adquirido el bien con deterioro de la moral social y en perjuicio del Tesoro Público, pues ha contribuido a una evasión tributaria, por lo cual la ley puede ordenar la extinción de esa propiedad. Sin embargo, incluso si lo anterior fuera cierto, asunto que no es necesario dirimir en esta sentencia, habría que concluir que la norma es inconstitucional, ya que la medida es tomada por una autoridad administrativa -la DIAN- mientras que, conforme al perentorio artículo 34 de la Carta, y a reiterada jurisprudencia de esta Corporación al respecto², la extinción de dominio sólo puede ser declarada por una autoridad judicial.

Esto significa que existe una reserva judicial para la declaración de extinción de dominio, por lo cual no puede la ley atribuir a una autoridad administrativa la facultad de privar de un bien a una persona, como consecuencia del incumplimiento de un determinado deber legal, pues eso equivale a una extinción de dominio decretada por una autoridad administrativa. Una conclusión se impone: la sanción de decomiso permanente prevista por la disposición acusada, en la medida en que equivale materialmente a una extinción de dominio, desconoce la reserva judicial prevista por el artículo 34 de la Carta.

.5- Con todo, podría objetarse que la anterior argumentación no es válida, pues no se pueden confundir el decomiso y la extinción de dominio, que son figuras distintas, y esta Corporación ha admitido, en anteriores sentencias, la posibilidad de que autoridades administrativas decreten el decomiso de determinados bienes. Entra pues la Corte a examinar ese reparo.

La Corte recuerda que, en sentido estricto, el decomiso definitivo de un bien y la extinción de dominio son figuras conceptualmente diversas. Así, la extinción de dominio es una sanción patrimonial, que no tiene obligatoriamente connotaciones penales, aunque pueda imponerse como consecuencia de actividades ilícitas, mientras que el decomiso es un instituto típicamente penal, por medio del cual se priva al autor de un hecho punible de los bienes que se utilizaron para cometer un ilícito, o del producto del mismo. Así, sobre la naturaleza de la extinción de dominio, la sentencia C-374 de 1997, MP José Gregorio Hernández Galindo, señaló al respecto:

“La extinción del dominio, como de lo dicho resulta, es una institución autónoma, de stirpe constitucional, de carácter patrimonial, en cuya virtud, previo juicio independiente del penal, con previa observancia de todas las garantías procesales, se desvirtúa, mediante sentencia, que quien aparece como dueño de bienes adquiridos en cualquiera de las circunstancias previstas por la norma lo sea en realidad, pues el origen de su adquisición, ilegítimo y espurio, en cuanto contrario al orden jurídico, o a la moral colectiva, excluye a la propiedad que se alegaba de la protección otorgada por el artículo 58 de la Carta Política. En consecuencia, los bienes objeto de la decisión judicial correspondiente pasan al Estado sin lugar a compensación, retribución ni indemnización alguna.

No se trata de una sanción penal, pues el ámbito de la extinción del dominio es mucho más amplio que el de la represión y castigo del delito. Su objeto no estriba simplemente en la imposición de la pena al delincuente sino en la privación del reconocimiento jurídico a la propiedad lograda en contravía de los postulados básicos proclamados por la organización social, no solamente mediante el delito sino a través del aprovechamiento indebido del patrimonio público o a partir de conductas que la moral social proscribiera, aunque el respectivo comportamiento no haya sido contemplado como delictivo ni se le haya señalado una pena privativa de la libertad o de otra índole. Será el legislador el que defina el tipo de conductas en las cuales se concretan los tres géneros de actuaciones enunciadas en el mandato constitucional.”

Igualmente, esa misma sentencia precisó que, debido a su especial naturaleza constitucional, la extinción del dominio prevista en el inciso 2 del artículo 34 de la Carta no puede ser entendida como una simple “constitucionalización” de institutos legales como el “comiso e incautación de bienes, los cuales, sin perjuicio de aquélla, siguen cumpliendo, respecto de todo proceso penal, el objetivo que les es propio, tanto para la investigación correspondiente como en lo relacionado con el vínculo existente entre el ilícito y la destinación a él de cierto bien, o entre el delito y el provecho ilegítimo que de él podría derivarse.” Por ello la Corte aclaró que “mientras el decomiso es una medida inmediata, adoptada por la autoridad que la ley indique sin necesidad del agotamiento de proceso, precisamente por cuanto está concebida para servir a los fines del mismo, la extinción del dominio requiere, por expreso mandado constitucional, de sentencia judicial, previo el agotamiento del proceso, con todas las garantías previstas en el artículo 29 de la Carta.”

.6- Estas referencias parecerían entonces señalar que mientras que la extinción de dominio requiere de sentencia judicial, por el contrario, el decomiso no supone tal medida, y puede incluso ser decretado por una autoridad administrativa, conclusión que parecería además encontrar expreso sustento en una reciente decisión de esta Corte, en donde esta

Corporación admitió un decomiso administrativo. Así, en la sentencia C-194 de 1998, MP. Hernando Herrera Vergara, esta Corte declaró la constitucionalidad de los artículos 20 y 21 de la Ley 383 de 1997, que permitían a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales aprehender, decomisar y rematar mercancías de contrabando. Según esa sentencia, el decomiso no tenía por qué ser judicialmente decretado, por tratarse de una figura distinta a la extinción de dominio. Dijo entonces al respecto la Corte:

“De lo anterior, se colige que, el decomiso no se encuentra regulado por las previsiones contenidas en el artículo 34 constitucional, pues se trata de una determinación administrativa, de carácter inmediato, que adopta la autoridad correspondiente como consecuencia de las situaciones fácticas establecidas en las normas demandadas, que no son propias de la extinción del dominio, y en consecuencia, no requieren de una sentencia judicial, sin perjuicio del trámite del proceso penal por la actividad delictiva que ello genera.

A diferencia de lo anterior, la extinción del dominio consagrada en el artículo 34 de la Carta Política, así como la expropiación regulada en el artículo 58 ibídem, exigen para su declaratoria de un pronunciamiento judicial.

Finalmente y con fundamento en la jurisprudencia mencionada, el carácter de la extinción del dominio es preferentemente patrimonial y constituye una conducta independiente de la infracción penal, frente a los hechos punibles imputables a la persona; mientras que el decomiso es una medida inmediata de carácter administrativo que no requiere “del agotamiento de todo un proceso, precisamente por cuanto está concebido para servir a los fines del mismo”, en este caso, por expresa disposición del legislador ordinario (artículo 20 de la Ley 383 de 1997), dicha autoridad es la “Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales o la entidad que haga sus veces”, sin perjuicio de la acción penal a que haya lugar frente a la comisión del hecho punible.

Por ello, la circunstancia de que la DIAN tenga legalmente la potestad de decomisar o determinar la aprehensión de la mercancía, no configura el desconocimiento del principio constitucional de la independencia judicial, toda vez que el proceso administrativo aduanero es diferente del jurisdiccional.”

En síntesis, a los funcionarios judiciales corresponde como función principal, la administración de justicia, cuya potestad sancionadora se concreta en la imposición directa de penas como consecuencia de la comisión de un hecho punible, mediante sentencia judicial y previo el agotamiento del respectivo proceso; por el contrario, y siguiendo la jurisprudencia de esta Corte consignada en la sentencia No. C-214 de 1994 (MP. Dr. Antonio Barrera Carbonell), “la potestad administrativa sancionadora constituye un instrumento de autoprotección, en cuanto contribuye a preservar el orden jurídico institucional mediante la asignación de competencias a la administración que la habilitan para imponer a sus propios funcionarios y a los particulares el acatamiento, inclusive por medios punitivos, de una disciplina cuya observancia contribuye a la realización de sus cometidos”.

Como resultado de lo anterior, debe entenderse que una cosa es la potestad de imponer penas y medidas de seguridad frente a la existencia del hecho punible, y otra distinta, la facultad de la administración de decomisar y aprehender bienes y mercancías como consecuencia directa de una falta de índole administrativa, facultad ésta que no conlleva

transgresión alguna del ordenamiento constitucional.

Así pues, como se ha indicado, resulta igualmente claro, que en el caso de las normas objeto de examen, se trata de dos procesos diferentes, autónomos e independientes: uno, el administrativo aduanero que adelanta por mandato legal, la Dirección de Impuestos y Aduanas, por el incumplimiento a las normas aduaneras y tributarias que regulan la importación de mercancías al territorio nacional, y otro el proceso jurisdiccional penal, que llevan a cabo las autoridades judiciales cuando de la actuación ilícita e ilegal se deriven consecuencias penales para el infractor.”

.7- La anterior sentencia muestra que la Corte ha admitido el decomiso administrativo, debido a que concluyó que esa figura es diferente a la extinción de dominio y configura una sanción exclusivamente administrativa, que no tiene entonces reserva judicial. La pregunta que surge es si procede conservar esa jurisprudencia, que parecería dar sustento a la constitucionalidad de la disposición acusada, o si por el contrario, existen razones que justifiquen un cambio y precisión de esa doctrina constitucional.

Para responder a ese interrogante, la Corte considera conveniente distinguir entre la aprehensión temporal de un bien y el decomiso permanente del mismo. Así, para esta Corporación sigue siendo válido que las autoridades administrativas, en determinadas situaciones definidas por la ley, y con suficientes formalidades para garantizar la propiedad, puedan proceder a aprehender y retener bienes de una persona. Igualmente, es válido que si la persona no reclama la cosa, después de un lapso de tiempo suficientemente razonable, las autoridades administrativas puedan concluir que hubo una renuncia de la propiedad por el particular, y procedan a constatar y decretar ese abandono. En ninguno de estos casos, la Constitución prevé una reserva judicial, por lo cual bien pueden esas medidas ser tomadas por una autoridad administrativa. Por el contrario, la situación es distinta cuando se faculta a una autoridad no judicial a declarar el decomiso permanente de un bien de un particular, como sanción al hecho de que esa persona incumplió un deber legal. En efecto, en ese caso, el individuo es el legítimo propietario de una cosa, pero por violar alguna norma del ordenamiento legal, se le priva de esa propiedad. El interrogante que se plantea es entonces el siguiente: ¿puede ese “decomiso permanente” -que priva a una persona de su legítima propiedad, por incumplir una obligación legal- ser considerado una simple sanción administrativa? ¿O debemos concluir que se trata de una pena -esto es, de una verdadera sanción criminal-, que por lo tanto debe ser impuesta por un juez, a fin de garantizar el debido proceso penal?

La respuesta a esa pregunta es definitiva pues si ese decomiso permanente, derivado del incumplimiento de una obligación legal, es considerado una sanción puramente administrativa, entonces es válido que pueda ser decretado por una autoridad administrativa. Pero si tal sanción tiene indudables connotaciones penales, entonces inevitablemente sólo podrá ser impuesto por un funcionario que reúna las garantías de independencia y autonomía de los funcionarios judiciales. Así, el artículo 29 de la Carta expresamente establece que “nadie podrá ser juzgado sino conforme a leyes preexistentes al acto que se le imputa, ante juez o tribunal competente y con observancia de la plenitud de las formas propias de cada juicio”. Por su parte, el artículo 14-1 del Pacto de Derechos civiles y Políticos señala que toda persona tiene derecho “a ser oída públicamente y con las debidas

garantías por un tribunal competente, independiente e imparcial, establecido por la ley, en la substanciación de cualquier acusación de carácter penal formulada contra ella”, norma sustantivamente igual a la prevista por el artículo 8º sobre garantías judiciales de la Convención Interamericana. Todas estas disposiciones muestran entonces que una pena, esto es, una sanción criminal, sólo puede ser impuesta por un juez, independiente e imparcial, por lo cual debe la Corte estudiar si el decomiso permanente de un bien es o no una pena.

.8- La Corte considera que no es fácil establecer una distinción nítida entre sanciones penales y administrativas. Así, en determinados casos, una multa es una sanción administrativa, pero ese castigo se encuentra igualmente previsto, como pena, en los artículos 41 y 46 del estatuto criminal. Al no existir un criterio sustantivo claro para diferenciar entre penas y faltas administrativas, es necesario concluir que el Legislador, en desarrollo del principio democrático, tiene una cierta libertad para definir y calificar las consecuencias que derivan de una determinada falta. En efecto, en principio corresponde a la ley determinar esos castigos y calificar su naturaleza (CP. arts. 28 y 29), por lo cual bien puede asignar a una sanción un carácter penal en unos casos, y administrativo en otros. Sin embargo, ¿significa lo anterior que el Congreso puede calificar como administrativa cualquier sanción, a fin de atribuir su conocimiento a una autoridad administrativa?

La Corte considera que la libertad del Legislador para atribuir naturaleza administrativa a las sanciones por determinados comportamientos no es plena, por las siguientes dos razones:

De un lado, la tesis de la plena discrecionalidad del Congreso en la materia estaría permitiendo que el legislador vaciara de contenido el derecho penal, pues bien podría la ley convertir en faltas administrativas todos los hechos punibles, transformar en sanciones administrativas todas las penas del estatuto criminal, y atribuir su conocimiento a funcionarios administrativos. Es obvio que esa “administrativización” del derecho penal es no sólo democráticamente inconveniente sino que es inconstitucional, por cuanto la Carta y los tratados internacionales de derechos humanos prevén la existencia de una legislación específica penal. Así, numerosas normas de la Carta y de los tratados de derechos humanos hacen referencia específica al proceso penal (CP. arts. 29, 32, 34), precisamente para rodearlo de las mayores garantías posibles, por cuanto se parte del supuesto que las sanciones penales son las más graves, por lo cual la persona debe contar con los mejores mecanismos para su defensa.

De otro lado, en algunos casos, la Carta y los tratados de derechos humanos específicamente atribuyen exclusivamente a los jueces la imposición de ciertas sanciones. Por ejemplo, la Constitución (CP. art. 28) y la jurisprudencia de esta Corporación han señalado inequívocamente que sólo los funcionarios judiciales pueden decretar sanciones privativas de la libertad. En tales condiciones, es obvio que no puede la ley definir un arresto como una sanción administrativa, a fin de atribuir a una autoridad administrativa la posibilidad de decretar esa medida, pues claramente se estaría desconociendo la estricta reserva judicial que, en materia de libertad personal, establece la Carta.

Conforme a lo anterior, es necesario concluir que no puede el Legislador atribuir naturaleza administrativa a cualquier tipo de sanción, por cuanto podría estarse vaciando el contenido

propio del derecho penal y violando específicas reservas judiciales en esta materia. La discrecionalidad del legislador se encuentra entonces limitada.

.9- En tales condiciones, y sin que la Corte deba entrar en esta oportunidad a determinar los criterios que permiten diferenciar entre sanciones penales y administrativas, para esta Corporación es claro que no puede la ley convertir en administrativa una sanción para la cual la propia Carta ha establecido una reserva judicial. En tales eventos, es evidente que esos castigos sólo pueden ser impuestos por un funcionario que goce de la imparcialidad e independencia de los jueces, por lo cual tienen una cierta connotación penal, sin que ello signifique que obligatoriamente deba ser conocido por un juez penal.

Ahora bien, para esta Corte es claro que la Carta ha querido proteger el derecho de propiedad, de tal manera que ha consagrado una reserva judicial para que a una persona se la pueda privar del dominio de un bien, sin compensación, y como consecuencia de la violación de una norma del ordenamiento, pues el artículo 34 superior es perentorio en señalar que esa medida de “extinción de dominio” debe ser judicial. En efecto, no tiene mucho sentido admitir que el artículo 34 de la Carta ordena que la extinción de dominio, esto es, la privación de la propiedad de una persona, deba ser decretada por los jueces, pero que el Legislador pueda eludir ese mandato simplemente estableciendo que la sanción de despojar de la propiedad un bien no constituye una extinción de dominio sino un “decomiso permanente” decretado por una autoridad administrativa. Por ende, y si bien las figuras del decomiso y la extinción del dominio mantienen las diferencias señaladas anteriormente, la Corte concluye que las sanciones que impliquen la privación de la propiedad de un bien de una persona sólo pueden ser declaradas por los jueces, no sólo por expreso mandato constitucional sino, además, porque llegan a desconocer el contenido esencial de un derecho constitucional, como la propiedad (CP art. 58). Otra cosa diferente es que las autoridades administrativas puedan aprehender u ocupar temporalmente bienes, o declarar su abandono por los propietarios, pues en estos casos no se está imponiendo una sanción sino tomando una medida cautelar temporal (aprehensión), o constatando una situación fáctica (abandono), que supone un desconocimiento de la función social de la propiedad.

.10- La Corte entiende que las anteriores consideraciones implican un cambio de jurisprudencia en relación con lo sostenido en la sentencia C-194 de 1998, por lo cual entra a analizar si esa variación de doctrina se justifica. En efecto, esta Corporación tiene bien definido que, debido a las funciones esenciales que juega en un Estado de derecho el respeto al precedente, la variación de una jurisprudencia o una doctrina constitucional no es un asunto de poca monta sino que debe ser cuidadosamente evaluado por los jueces³. Por ello, en anterior oportunidad, esta Corporación ha explicado los requisitos que debe cumplir un cambio de jurisprudencia para que sea legítimo. Así, en la sentencia C-400 de 1998, MP. Alejandro Martínez Caballero, Fundamento jurídico No, 57, con criterios reiterados en la sentencia SU-047 de 1999, MP, Carlos Gaviria Díaz y Alejandro Martínez Caballero, Fundamento jurídico No, 46, la Corte estableció claramente:

“En ese orden de ideas, un tribunal puede apartarse de un precedente cuando considere necesario hacerlo, pero en tal evento tiene la carga de argumentación, esto es, tiene que aportar las razones que justifican el apartamiento de las decisiones anteriores y la estructuración de una nueva respuesta al problema planteado. Además, para justificar un

cambio jurisprudencial no basta que el tribunal considere que la interpretación actual es un poco mejor que la anterior, puesto que el precedente, por el solo hecho de serlo, goza ya de un plus, pues ha orientado el sistema jurídico de determinada manera. Por ello, para que un cambio jurisprudencial no sea arbitrario es necesario que el tribunal aporte razones que sean de un peso y una fuerza tales que, en el caso concreto, primen no sólo sobre los criterios que sirvieron de base a la decisión en el pasado sino, además, sobre las consideraciones de seguridad jurídica e igualdad que fundamentan el principio esencial del respeto del precedente en un Estado de derecho (subrayas no originales).”

Conforme a esas pautas, es rigurosamente válido que la Corte Constitucional rectifique, precise y modifique los criterios adelantados sobre el decomiso definitivo en la sentencia C-194 de 1998. En efecto, esa decisión, al permitir que una autoridad administrativa prive a una persona de un bien, como consecuencia de que ésta cometió una falta, desconoce la reserva judicial, que como garantía a la propiedad, prevé el artículo 34 de la Carta, con lo cual además permite una administrativización de una sanción que tiene naturaleza típicamente penal. Por ende, esta corrección es necesaria para preservar valores constitucionales esenciales, sin que se vea que ese cambio jurisprudencial sea particularmente lesivo de la igualdad ni de la seguridad jurídica. Así, esta rectificación jurisprudencial permite definir el preciso alcance de la garantía señalada por el artículo 34 de la Carta, a fin de que en el futuro se respete adecuadamente esa reserva judicial por el Legislador y por los funcionarios administrativos. Y si bien, subsiste una cierta desigualdad en el trato, por cuanto, al estar cubiertos por la cosa juzgada, se mantienen en el ordenamiento los artículos 20 y 21 de la Ley 383 de 1997, que permiten un decomiso administrativo en caso de contrabando, la Corte considera que esa afectación a la igualdad no es suficiente para imposibilitar un cambio de jurisprudencia en esta materia, pues en vez de seguir debilitando las garantías consagradas por el artículo 34 superior, es necesario que éste recupere toda su fuerza normativa.

La inconstitucionalidad del decomiso permanente por la DIAN

.11- El anterior examen lleva a la conclusión que el decomiso permanente por la DIAN viola la reserva judicial del artículo 34 superior.

Con todo, podría considerarse que lo anterior no comporta obligatoriamente la declaración de inconstitucionalidad de esa sanción, pues la Corte podría limitar su alcance. Aunque con una argumentación distinta, pues está basada exclusivamente sobre consideraciones sobre la falta de proporcionalidad de la sanción, tal es en parte la solicitud del Ministerio Público, quien considera que la decisión adecuada es que la Corte precise que el decomiso no opera como sanción, sino exclusivamente como medida administrativa para quien abandone los bienes que le han sido aprehendidos en forma provisional, pero que si la persona se presenta y reconoce la no expedición de la factura correspondiente, deberá ser sancionada con la multa establecida para los casos de evasión tributaria.

A pesar de su aparente plausibilidad, la Corte considera que esa petición no es de recibo, por cuanto el condicionamiento solicitado por el Procurador implica una alteración sustantiva del sentido de la disposición acusada. En efecto, el artículo 77 de la Ley 488 de 1998 en ninguna parte prevé que el comprador pueda recuperar el bien reconociendo que, por dolo o

negligencia, no reclamó la factura. La única forma de recuperar la mercancía aprehendida es precisada por el ordinal 4º, que literalmente dice que los “bienes retenidos podrán ser rescatados por el interesado, previa presentación de la factura o documento equivalente correspondiente, con el lleno de los requisitos legales, y el pago de una multa equivalente al diez por ciento (10%) del valor de la mercancía, que figure en la correspondiente factura o documento equivalente. (subrayas no originales)” Por su parte, el ordinal 6º señala inequívocamente que si transcurren quince (15) días hábiles y la mercancía no ha sido rescatada, “con el cumplimiento de todos los requisitos legales”, esto es incluyendo la presentación de la factura, entonces “la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberá declarar su decomiso a favor de la Nación mediante resolución.”

El condicionamiento propuesto por la Vista Fiscal no encuentran entonces ningún sustento en el texto legal acusado, por lo cual implicaría una inaceptable deformación de la voluntad legislativa por parte del juez constitucional. Por tal razón, en este caso resulta imposible aplicar el principio de conservación del derecho, puesto que la imposición de la sanción de decomiso permanente por la DIAN no admite ninguna interpretación razonable, que la haga compatible con la Carta. La única alternativa es entonces declarar la inconstitucionalidad de ese mandato, y así se hará en la parte resolutive de esta sentencia.

Examen del resto del contenido del artículo 77 de la Ley 488 de 1998

.12- Una vez mostrado que es necesario retirar del ordenamiento la sanción de decomiso, por violar el artículo 34 de la Carta, entra la Corte a estudiar si esa determinación afecta en su totalidad el artículo 77 de la Ley 488 de 1998. Ahora bien, una simple lectura muestra que esa disposición está estructurada sobre la base del decomiso, como sanción por incumplimiento del deber de exigir la factura. Así, el primer inciso prevé la manera cómo se lleva a cabo la aprehensión de las mercancías en tales casos, mientras que los ordinales 1º, 2º y 3º especifican que deberá levantarse un acta de la retención, entregarse un recibo a la persona en el cual conste el hecho, y el bien será almacenado en las bodegas o depósitos que disponga la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para el efecto. Por su parte, los incisos 6º y 7º, así como el párrafo, establecen que si la mercancía no es rescatada, en un plazo determinado y, con la exhibición de la factura y el cumplimiento de los requisitos legales, debe entonces procederse al decomiso y remate de los bienes, o a su eventual donación o destrucción.

Todos estos contenidos normativos se encuentran entonces indisolublemente ligados al decomiso, por lo cual deben también ser declarados inexecutable, y así se hará en la parte resolutive de esta sentencia.

.13- El ordinal 4º, por su parte, parece mostrar autonomía normativa, puesto que no se relaciona aparentemente con el decomiso permanente sino que establece una multa del 10 % a quien no pueda en el momento de la aprehensión de las mercancías exhibir la factura, pero proceda a recuperar, en los siguientes días, el bien, previa presentación del documento correspondiente. Este ordinal no estaría entonces previendo el decomiso sino una consecuencia distinta, a saber, la multa del 10%, por lo cual podría pensarse que debe estudiar la Corte independientemente la constitucionalidad de esa sanción. Sin embargo, un análisis más detenido muestra que esa multa no tiene verdaderamente ninguna autonomía

normativa, por cuanto sólo tiene sentido si se mantiene la posibilidad de que la DIAN decrete el decomiso permanente de los bienes, como lo muestra la siguiente y breve reducción al absurdo. Supongamos que la Corte examina esa sanción y la declara exequible; llegaríamos entonces a una situación, totalmente irrazonable: si la persona reclama el bien, dentro de los siguientes quince días a su aprehensión, y muestra la factura, entonces se le impone una multa del 10 % del valor de la mercancía; pero si no muestra la factura en ese término, entonces no recibe ninguna sanción y el bien debe serle retornado, puesto que no es posible aplicarle el decomiso permanente administrativo, por ser éste inconstitucional. Esta eventualidad es totalmente irrazonable, por lo cual debe concluirse que la suerte de la multa del 10% se encuentra indisolublemente ligada a aquella del decomiso permanente. Por unidad normativa, el ordinal 4º debe entonces también ser retirado del ordenamiento legal, sin que la Corte deba entrar a estudiar en esta oportunidad si esa sanción es o no en sí misma constitucional.

.14- Finalmente, el ordinal quinto señala que las personas comisionadas que hayan constatado el hecho de la compra sin factura o documento equivalente, deberán elaborar simultáneamente el informe correspondiente, y darán traslado a la oficina competente para que se imponga al establecimiento una sanción de cierre por evasión, de conformidad con el procedimiento establecido en el artículo 657 del Estatuto Tributario. La Corte encuentra que ese ordinal no sólo goza de autonomía normativa sino que no suscita ningún interrogante constitucional. En efecto, esa disposición señala una sanción autónoma para el establecimiento comercial que haya vendido una mercancía sin factura, lo cual es legítimo, en la medida en que esa práctica alimenta la evasión tributaria y desconoce el derecho de las personas de contribuir al sostenimiento de los gastos del Estado (CP art. 95). Igualmente, el ordinal remite al artículo 657 del Estatuto Tributario, que precisa el alcance de la sanción y establece el procedimiento para imponerla, con lo cual se respeta el debido proceso. Este ordinal será entonces declarado exequible.

.15- Conforme a lo anterior, la Corte declarará la inexecutable del artículo 77 de la Ley 488 de 1998, con excepción del ordinal quinto, que será mantenido en el ordenamiento. La Corte precisa nuevamente que esta inconstitucionalidad deriva del hecho de que la sanción de decomiso permanente administrativo desconoce la reserva judicial en esta materia, pero que esto no excluye que el Legislador pueda prever otro tipo de consecuencias negativas para aquellos compradores que incumplan con su deber de exigir y conservar la correspondiente factura. Es más, debido a la importancia que tiene la financiación de los gastos del Estado (CP art. 95), la Corte exhorta al Legislador a que regule este aspecto, con el fin de que los compradores cumplan eficazmente con su deber de contribuir al control a la evasión tributaria.

V. DECISION

En mérito de lo expuesto, la Sala Plena de la Corte Constitucional obrando en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución,

R E S U E L V E :

Primero. Declarar EXEQUIBLE el artículo 76 de la Ley 488 de 1998.

Segundo.- Declarar INEXEQUIBLE el artículo 77 de la Ley 488 de 1998, con excepción del ordinal quinto, que es declarado EXEQUIBLE.

Notifíquese, comuníquese, publíquese, insértese en la Gaceta de la Corte Constitucional y archívese el expediente.

EDUARDO CIFUENTES MUÑOZ

Presidente

ANTONIO BARRERA CARBONELL

Magistrado

ALFREDO BELTRAN SIERRA

Magistrado

CARLOS GAVIRIA DIAZ

Magistrado

JOSE GREGORIO HERNANDEZ GALINDO

Magistrado

ALEJANDRO MARTINEZ CABALLERO

Magistrado

VLADIMIRO NARANJO MESA

FABIO MORON DIAZ

Magistrado

ALVARO TAFUR GALVIS

Magistrado

MARTHA VICTORIA SACHICA MENDEZ

Secretaria General

NOTA DE RELATORIA: CAMBIO DE JURISPRUDENCIA

Salvamento parcial de voto a la Sentencia C-674/99

DECOMISO DE MERCANCIA-Falta de factura (Salvamento parcial de voto)

Las medidas dispuestas en la norma declarada inconstitucional, en criterio de los suscritos y con fundamento en la jurisprudencia de la Corporación, podían ser dictadas por el legislador en desarrollo de sus atribuciones constitucionales, ya que éste goza de libertad para definir y calificar la naturaleza y las consecuencias que se derivan de las faltas cometidas por los ciudadanos. Pudiendo asignar a éstas, en consecuencia, las sanciones penales o administrativas que se derivan de ellas, como así lo hizo en el caso de los artículos 76 y 77 de la Ley 488 de 1998, sin desconocer por ello el ordenamiento constitucional, como erróneamente lo entendió la mayoría en el fallo del cual nos apartamos. La retención de la mercancía a que aludía el artículo 77 demandado, constituía una sanción temporal y transitoria aplicable a aquellas personas que fueran sorprendidas por funcionarios de la DIAN a una distancia razonable del establecimiento comercial con mercancías adquiridas en éste sin contar con la correspondiente factura. Aprehendida la mercancía, ésta era almacenada en bodegas o depósitos dispuestos por la DIAN, mientras se cumplía el término fijado en la norma para rescatar el bien. Si el adquirente o afectado por la medida presentaba la respectiva factura y pagaba la correspondiente multa, recuperaba el bien. Por consiguiente, dicha retención no podía asimilarse ni a una confiscación ni a una extinción del dominio, pues siempre y cuando la persona acreditara la adquisición del bien con la factura, recuperaba el bien; en los casos de confiscación y extinción de dominio, ésta posibilidad no existe. La

medida que se aplicaba en caso de transcurrir el término legal previsto para rescatar la mercancía, consistente en la declaratoria, mediante resolución, del decomiso del bien a favor de la Nación, no puede ser considerada como una medida confiscatoria, pues la ley establecía los diversos mecanismos que le permitían al afectado con la aprehensión o el decomiso de la mercancía, la garantía del debido proceso y el respeto de sus derechos fundamentales.

DECOMISO DE BIENES Y MERCANCIAS-Naturaleza (Salvamento parcial de voto)

El decomiso administrativo a que aludía el artículo 77 de la ley 488 de 1998 no podía asimilarse a una extinción de dominio, pues se trataba de una determinación administrativa, de carácter inmediato, que adoptaba la autoridad correspondiente como consecuencia de las situaciones fácticas establecidas en el artículo 76 de la misma ley, que no son propias de la extinción del dominio, y por lo tanto no requieren de una sentencia judicial. No cabe duda, entonces, que las sanciones previstas en el citado artículo 77, derivadas de una omisión del cumplimiento de una obligación constitucional a cargo de los ciudadanos adquirentes de bienes y servicios, son de carácter eminentemente administrativos, y deben ser impuestas por el funcionario competente, en éste caso, los de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

JURISPRUDENCIA CONSTITUCIONAL-Cambio/PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURIDICA-Desconocimiento (Salvamento parcial de voto)

La Sala Plena de la Corte resolvió en la providencia de la cual nos apartamos, modificar su jurisprudencia con graves efectos en la lucha contra el flagelo de la evasión y el contrabando. Y en especial, para los ciudadanos, en cuanto se desconoció el principio de la seguridad jurídica, que exige una línea jurisprudencial uniforme, que respete la cosa juzgada. Lo que no ocurrió en el presente caso, pues la jurisprudencia de la Corporación contenida en la sentencia C-194 de 1998, admitía la validez y eficacia del decomiso aduanero, como mecanismo efectivo en la lucha contra la evasión y el contrabando, el cual no podía ser asimilado a una extinción de dominio, por su naturaleza y por las consecuencias jurídicas diferentes que de cada una de ellas se derivan.

DECOMISO Y RESERVA JUDICIAL (Salvamento parcial de voto)

No es válido el argumento expuesto en la sentencia para justificar el cambio de jurisprudencia, y en consecuencia la inconstitucionalidad del artículo 77 de la ley 488 de 1998, según el cual se desconoce la reserva judicial que como garantía a la propiedad prevé el artículo 34 de la Carta Política, en virtud de permitirse que una autoridad administrativa prive a una persona de un bien por haber cometido una falta, y además se administrativiza la sanción que tiene naturaleza penal. Pero, como se ha dejado expuesto, no existe la alegada reserva judicial para el caso de las sanciones previstas en el artículo 77, pues no sólo ésta no está expresamente señalada en la Constitución, sino que el legislador está habilitado por el ordenamiento superior para determinar cuándo las sanciones tienen carácter penal o administrativo, a pesar de que las mismas afecten la propiedad. Por ello, no puede, entonces, afirmarse como un desconocimiento del artículo 34 superior.

PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD DE LA SANCION-Comprador y vendedor por falta de

factura (Salvamento parcial de voto)

No es válida la afirmación, según la cual el único responsable de la obligación tributaria en esta materia es el vendedor, en cuanto es el directamente responsable de facturar la mercancía y de cancelar el respectivo impuesto. Frente a la problemática de la evasión tributaria y del contrabando, la administración ha tenido que adoptar de tiempo atrás, medidas encaminadas a reducir y combatir dicho fenómeno, como la aplicación de sanciones elevadas, la retención y el decomiso de la mercancía, entre otras. Pero ellas han sido insuficientes, razón por la cual se resolvió acudir, como aparece en la exposición de motivos de la ley 488 de 1998, a otros mecanismos encaminados a que los compradores exigieran al vendedor la expedición de la respectiva factura, y la omisión en el cumplimiento de dicha obligación acarrearla la imposición de sanciones. Lo cual, al tenor de los artículos 6º y 95 de la Carta Política, tenía como finalidad que todas las personas cumplieran con su deber constitucional de contribuir al financiamiento de los gastos del Estado, mediante el pago de los impuestos, y la colaboración para que éste se haga efectivo. No puede afirmarse que se trate de sanciones iguales para el contribuyente, agente retenedor o responsable, como para el adquirente de bienes corporales muebles o servicios, pues para los primeros son más cuantiosas y representativas, mientras que los segundos, de conformidad con el artículo 77, en la medida en que cumplieran con su obligación legal de exigir y exhibir la respectiva factura, no sufrían sanción alguna, ya que al ser requeridos a exhibirla, podrían presentarla a los funcionarios sin que por ello fuesen sujetos de pena alguna; si eventualmente la llegaren a sufrir por no tener en su poder la factura, no tendrían, como consecuencia, la pérdida del bien, pues podrían reclamarle al vendedor su factura y llevarla ante los funcionarios de la DIAN para recuperar así la mercancía, previo el pago de una multa equivalente al 10% del valor de la mercancía.

CONTRABANDO Y EVASION-Fenómenos de la realidad (Salvamento parcial de voto)

Los fenómenos propios de la realidad, a nuestro juicio, deben ser consultados por el juez constitucional, en aras de imprimirle a sus decisiones una valoración integral. Por ello, no ha debido retirar del ordenamiento jurídico una norma ajustada a la Constitución, fundamental en la lucha contra la evasión y el contrabando.

Referencia: Expediente D-2320

Acción de inconstitucionalidad contra los artículos 76 y 77 de la Ley 488 de 1998.

Con el debido respeto a las decisiones de la Sala Plena de la Corporación, nos permitimos formular salvamento de voto en torno a la decisión adoptada por la mayoría, en relación con el artículo 77 de la Ley 488 de 1998, salvo en lo relacionado con el numeral 5º, de acuerdo con los siguientes criterios, que fueron expuestos en su oportunidad.

1.- La retención de la mercancía a que aludía el artículo 77 de la Ley 488 de 1998 no puede asimilarse a una extinción de dominio ni a una confiscación, ni tampoco configura una violación al derecho de propiedad.

.1- Las medidas dispuestas en la norma declarada inconstitucional, en criterio de los suscritos y con fundamento en la jurisprudencia de la Corporación⁴, podían ser dictadas por el

legislador en desarrollo de sus atribuciones constitucionales, ya que éste goza de libertad para definir y calificar la naturaleza y las consecuencias que se derivan de las faltas cometidas por los ciudadanos. Pudiendo asignar a éstas, en consecuencia, las sanciones penales o administrativas que se derivan de ellas, como así lo hizo en el caso de los artículos 76 y 77 de la Ley 488 de 1998, sin desconocer por ello el ordenamiento constitucional, como erróneamente lo entendió la mayoría en el fallo del cual nos apartamos.

No se trata, en ese caso, de una “administrativización” del derecho penal, ni tampoco del desconocimiento de la Constitución ni de los Tratados Internacionales sobre Derechos Humanos; la sanción prevista en el artículo 77 ibídem constituía desarrollo de la atribución del legislador de imponer las consecuencias jurídicas que se derivan del incumplimiento por parte de los ciudadanos de sus deberes y obligaciones previstas en el artículo 95 de la Carta Política. Además, dicha sanción, no había sido señalada por el ordenamiento superior, como propia e inherente a los jueces, pues se trata de una medida administrativa, que conllevaba implicaciones de índole exclusivamente administrativas.

En consecuencia, no existe en ésta materia una reserva judicial, que exija que los castigos previstos en el artículo 77, sean aplicados por los jueces, dada la naturaleza penal de éstas sanciones, y por la imparcialidad e independencia que rodean al funcionario judicial. Pues bien, esa pretendida reserva es inexistente, ya que, de una parte, no está prevista expresamente en la Constitución, y de otra, es claro que no puede asignársele a toda sanción el carácter penal, pues existen unas que, como las enunciadas en el artículo 77 de la ley 488 de 1998, tienen naturaleza eminentemente administrativa, como lo ha reconocido la Corporación en la sentencia C-194 de 1998, y por tanto pueden ser impuestas por los funcionarios administrativos, a través de los procedimientos previstos por la ley, sin que por ello se vulnere el ordenamiento constitucional.

.2- A juicio de los suscritos, la retención de la mercancía a que aludía el artículo 77 demandado, constituía una sanción temporal y transitoria aplicable a aquellas personas que fueran sorprendidas por funcionarios de la DIAN a una distancia razonable del establecimiento comercial con mercancías adquiridas en éste sin contar con la correspondiente factura. Aprehendida la mercancía, ésta era almacenada en bodegas o depósitos dispuestos por la DIAN, mientras se cumplía el término fijado en la norma para rescatar el bien. Si el adquirente o afectado por la medida presentaba la respectiva factura y pagaba la correspondiente multa, recuperaba el bien. Por consiguiente, dicha retención no podía asimilarse ni a una confiscación ni a una extinción del dominio, pues siempre y cuando la persona acreditara la adquisición del bien con la factura, recuperaba el bien; en los casos de confiscación y extinción de dominio, ésta posibilidad no existe.

.2.1- La medida que se aplicaba en caso de transcurrir el término legal previsto para rescatar la mercancía, consistente en la declaratoria, mediante resolución, del decomiso del bien a favor de la Nación, no puede ser considerada como una medida confiscatoria, pues la ley establecía los diversos mecanismos que le permitían al afectado con la aprehensión o el decomiso de la mercancía, la garantía del debido proceso y el respeto de sus derechos fundamentales.

En efecto, como lo venía reconociendo de tiempo atrás la Corte Suprema de Justicia⁵, la

confiscación es el absoluto despojo, sin compensación alguna, que da por resultado la pérdida total de los valores confiscados sin resarcimiento alguno, en beneficio del fisco.

Por lo tanto, no era aceptable el argumento del demandante, de que las medidas contenidas en el artículo 77 de la Ley 488 de 1998 equivalían a una confiscación, ya que no existía apropiación oficial indebida sin causa ni procedimiento legal, y por la simple aprehensión del patrimonio de la persona. Ello, por cuanto la disposición señalaba claramente el trámite y el procedimiento que se debía seguir por parte de los funcionarios de la DIAN para llevar a cabo la retención de la mercancía, el cual incluía una diligencia en la que se levantaba un acta, mediante un formato especialmente diseñado para este efecto por la administración, y se disponía el almacenamiento de la mercancía y la forma de rescatarla, con el derecho a interponer los recursos de ley contra la resolución que decretaba su decomiso. Pero además, porque la retención de los bienes o servicios se disponía por el incumplimiento del adquirente a la obligación de exigir la respectiva factura o documento equivalente de venta, razón por la cual no se trataba en el caso del artículo 77, como en la confiscación, de una apropiación indebida y sin causa legal.

Además, la retención, el decomiso y el eventual remate de la mercancía no representaba un acto de confiscación, pues el artículo 77 demandado no consagraba un despojo arbitrario de la propiedad en favor del Estado; se ordenaba la aprehensión o retención y posterior remate de esos bienes, por cuanto su compra se había efectuado con violación del artículo 76 de la Ley 488 de 1998 que obliga al adquirente a solicitar la factura comercial para evitar la evasión.

.2.2- De otra parte, el decomiso de bienes y mercancías a que hacía referencia el artículo 77 de la Ley 488 de 1998, correspondía al ejercicio de la potestad sancionatoria de la administración -en cabeza de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-, con ocasión de la transgresión de las disposiciones que imponen la obligación a los adquirentes de bienes corporales muebles o de servicios de exigir las facturas o documentos equivalentes que establezcan las normas legales, por lo que no se podía asimilar a una extinción del dominio, como erróneamente lo consideró la mayoría en la sentencia de la cual nos apartamos.

En efecto, en la extinción de dominio, los bienes, en virtud de una sentencia judicial, pasan a poder del Estado por haber sido adquiridos de manera ilícita, o por haber sido utilizados para la comisión de delitos, mientras que en el caso del decomiso, en virtud de una ley, se efectúa la retención y posterior decomiso de los bienes por decisión de la autoridad administrativa, y como sanción por violación de disposiciones encaminadas a la lucha contra el contrabando y la evasión tributaria, otorgándose al afectado los recursos legales para obtener el rescate de las mercancías, bienes o servicios retenidos.

Por consiguiente, el decomiso administrativo a que aludía el artículo 77 de la ley 488 de 1998 no podía asimilarse a una extinción de dominio (art. 34 CP.), pues se trataba de una determinación administrativa, de carácter inmediato, que adoptaba la autoridad correspondiente como consecuencia de las situaciones fácticas establecidas en el artículo 76 de la misma ley, que no son propias de la extinción del dominio, y por lo tanto no requieren de una sentencia judicial. No cabe duda, entonces, que las sanciones previstas en el citado artículo 77, derivadas de una omisión del cumplimiento de una obligación constitucional a

cargo de los ciudadanos adquirentes de bienes y servicios, son de carácter eminentemente administrativos, y deben ser impuestas por el funcionario competente, en éste caso, los de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Ahora bien, ésta Corporación en la sentencia C-194 de 1998, MP. Dr. Hernando Herrera Vergara, había precisado que el decomiso constituye una herramienta administrativa, de aplicación inmediata, de carácter efectivo en la lucha contra la evasión y el contrabando, con el fin de evitar que se lesione gravemente la economía nacional, así como la competencia desleal, lo cual garantiza la prevalencia de los bienes colectivos y supraindividuales. Medida ésta que no puede asimilarse a una extinción de dominio, pues se trata de dos instituciones totalmente diferentes, como así puede deducirse de su naturaleza y de los alcances de las mismas. Al respecto, dijo la Corte:

“El decomiso aduanero constituye una herramienta de aplicación inmediata, de carácter efectivo en la lucha contra la evasión y el contrabando, con el fin de evitar que se lesione gravemente la economía nacional, así como la competencia leal, lo cual garantiza la prevalencia de los bienes colectivos y supraindividuales. No resulta extraño que el lavado de activos y el tráfico ilícito de drogas hayan encontrado en el contrabando, como lo asevera en la exposición de motivos, un mecanismo ilegal para introducir dineros producto de actividades ilícitas.

La regulación del decomiso como medida inmediata de carácter administrativo, y su independencia con respecto al proceso penal, esta contemplada en los artículos 57, 67, 79, 80 y 81 del Decreto 1909 de 1992.

Cabe observar que en el mismo decreto se establecen los diversos mecanismos que le permiten garantizar al comerciante o persona afectada con la aprehensión o el decomiso de la mercancía la observancia del debido proceso y el respeto a sus derechos fundamentales.

Además, en cuanto a la definición jurídica de las mercancías importadas con violación a los reglamentos de aduanas e impuestos, dicho decreto por expreso mandato del legislador - facultado constitucionalmente para ello (CP. artículos 150 y 189)-, atribuye la competencia y responsabilidad a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacional.

Así mismo, y según se desprende de los mandatos contenidos en los artículos 15 a 21 de la Ley 383 de 1997, la mercancía introducida al territorio nacional en forma irregular pasará a propiedad de la Nación, por abandono declarado mediante resolución administrativa aduanera, cuando dentro de los dos meses siguientes a su introducción al país no se haya hecho efectiva su legalización, por abandono voluntario, como consecuencia de la aprehensión efectuada por la autoridad aduanera, cuando existan restricciones legales respecto de las mercancías importadas, o cuando efectuada la aprehensión, por omisión de los requisitos exigidos para su legalización, se ordene mediante resolución motivada su decomiso.

Acerca de las diferencias existentes entre el decomiso y la extinción de dominio, ya esta Corporación tuvo oportunidad de pronunciarse al examinar la constitucionalidad de la Ley 333 de 1996, al advertir que estas dos instituciones no son iguales. En efecto, al respecto se expresó:

“La figura de la extinción del dominio prevista en el inciso 2 del artículo 34 de la Constitución, no corresponde a una “constitucionalización” de los institutos legales conocidos como comiso e incautación de bienes, los cuales, sin perjuicio de aquélla, siguen cumpliendo, respecto de todo proceso penal, el objetivo que les es propio, tanto para la investigación correspondiente como en lo relacionado con el vínculo existente entre el ilícito y la destinación a él de cierto bien, o entre el delito y el provecho ilegítimo que de él podría derivarse. No se olvide que la extinción del dominio, según acaba de advertirse, no cubre toda clase de delitos, al paso que el decomiso y la incautación de bienes son aplicables en términos generales, como lo contemplan las normas procesales pertinentes, a un cúmulo de hechos punibles que escapan a la excepcional medida contemplada por el artículo 34, inciso 2, de la Constitución.

Además, mientras el decomiso es una medida inmediata, adoptada por la autoridad que la ley indique sin necesidad del agotamiento de todo un proceso, precisamente por cuanto está concebida para servir a los fines del mismo, la extinción del dominio requiere, por expreso mandado constitucional, de sentencia judicial, previo el agotamiento del proceso, con todas las garantías previstas en el artículo 29 de la Carta” (negritas y subrayas fuera de texto).

De lo anterior, se colige que, el decomiso no se encuentra regulado por las previsiones contenidas en el artículo 34 constitucional, pues se trata de una determinación administrativa, de carácter inmediato, que adopta la autoridad correspondiente como consecuencia de las situaciones fácticas establecidas en las normas demandadas, que no son propias de la extinción del dominio, y en consecuencia, no requieren de una sentencia judicial, sin perjuicio del trámite del proceso penal por la actividad delictiva que ello genera.

A diferencia de lo anterior, la extinción del dominio consagrada en el artículo 34 de la Carta Política, así como la expropiación regulada en el artículo 58 ibídem, exigen para su declaratoria de un pronunciamiento judicial.

Finalmente y con fundamento en la jurisprudencia mencionada, el carácter de la extinción del dominio es preferentemente patrimonial y constituye una conducta independiente de la infracción penal, frente a los hechos punibles imputables a la persona; mientras que el decomiso es una medida inmediata de carácter administrativo que no requiere “del agotamiento de todo un proceso, precisamente por cuanto está concebido para servir a los fines del mismo”, en este caso, por expresa disposición del legislador ordinario (artículo 20 de la Ley 383 de 1997), dicha autoridad es la “Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales o la entidad que haga sus veces”, sin perjuicio de la acción penal a que haya lugar frente a la comisión del hecho punible.

Por ello, la circunstancia de que la DIAN tenga legalmente la potestad de decomisar o determinar la aprehensión de la mercancía, no configura el desconocimiento del principio constitucional de la independencia judicial, toda vez que el proceso administrativo aduanero es diferente del jurisdiccional.

En síntesis, a los funcionarios judiciales corresponde como función principal, la administración de justicia, cuya potestad sancionadora se concreta en la imposición directa de penas como consecuencia de la comisión de un hecho punible, mediante sentencia judicial y previo el agotamiento del respectivo proceso; por el contrario, y siguiendo la jurisprudencia de esta Corte consignada en la sentencia No. C-214 de 1994 (MP. Dr. Antonio

Barrera Carbonell), “la potestad administrativa sancionadora constituye un instrumento de autoprotección, en cuanto contribuye a preservar el orden jurídico institucional mediante la asignación de competencias a la administración que la habilitan para imponer a sus propios funcionarios y a los particulares el acatamiento, inclusive por medios punitivos, de una disciplina cuya observancia contribuye a la realización de sus cometidos”.

Como resultado de lo anterior, debe entenderse que una cosa es la potestad de imponer penas y medidas de seguridad frente a la existencia del hecho punible, y otra distinta, la facultad de la administración de decomisar y aprehender bienes y mercancías como consecuencia directa de una falta de índole administrativa, facultad ésta que no conlleva transgresión alguna del ordenamiento constitucional.

...

Por consiguiente, el decomiso de bienes y mercancías a que hacen referencia los artículos 20 y 21 de la Ley 383 de 1997, corresponden al ejercicio de la potestad sancionatoria de la administración, con ocasión de la transgresión de las disposiciones que regulan la introducción de mercancías al país sin el cumplimiento de los requisitos y formalidades previstas en las normas aduaneras y tributarias. Potestad ésta, que como se ha expresado, no corresponde a los funcionarios judiciales, por tratarse de situaciones que implican sanciones administrativas, sin perjuicio de las penales que corresponden, estas últimas, a las autoridades judiciales, y no encajan, en consecuencia, dentro de las regulaciones previstas en el artículo 34 constitucional sobre extinción del dominio” (negritas fuera de texto).

Con fundamento en la jurisprudencia transcrita, era aún más evidente la constitucionalidad del artículo 77 de la ley 488 de 1998, ya que la Corporación por decisión de su Sala Plena había avalado la exequibilidad del decomiso aduanero, el mismo cuyo procedimiento se determinaba en este precepto.

No obstante, la Sala Plena de la Corte resolvió en la providencia de la cual nos apartamos, modificar su jurisprudencia con graves efectos en la lucha contra el flagelo de la evasión y el contrabando. Y en especial, para los ciudadanos, en cuanto se desconoció el principio de la seguridad jurídica, que exige una línea jurisprudencial uniforme, que respete la cosa juzgada. Lo que no ocurrió en el presente caso, pues la jurisprudencia de la Corporación contenida en la sentencia C-194 de 1998, admitía la validez y eficacia del decomiso aduanero, como mecanismo efectivo en la lucha contra la evasión y el contrabando, el cual no podía ser asimilado a una extinción de dominio, por su naturaleza y por las consecuencias jurídicas diferentes que de cada una de ellas se derivan.

Sin embargo, en la sentencia de la cual nos apartamos, se resolvió cambiar la jurisprudencia vigente, con el argumento de que era necesario preservar valores constitucionales, como la garantía a la reserva judicial en defensa del derecho de propiedad, frente a lo cual cabría preguntarse, ¿dónde queda la atribución del legislador de definir y calificar las consecuencias que se derivan de una cierta falta, en especial cuando ésta es de naturaleza administrativa? Y dónde está consagrada la mencionada reserva judicial, cuando lo que está de por medio es una decisión administrativa que se aplica frente a la violación de los ciudadanos a sus deberes y obligaciones constitucionales? Interrogantes que no aparecen absueltos en la sentencia, y que habrían conducido a mantener la jurisprudencia vigente, contenida en la

citada sentencia C-194 de 1998.

.3- En consonancia con lo anterior, tampoco se violaba el artículo 58 superior, por cuanto éste precepto se refiere a la expropiación mediante sentencia judicial, mientras que el artículo 77 aludía a una facultad de los funcionarios administrativos de la DIAN de decomisar y aprehender bienes y mercancías como consecuencia directa de una falta administrativa.

No se desconocía el derecho de propiedad que tenían los adquirentes de los bienes o mercancías que eran sorprendidos sin la correspondiente factura, por cuanto el derecho de propiedad, como los demás derechos no son absolutos, ya que no sólo según los artículos 4º y 6º de la Constitución, los particulares están obligados a respetar y cumplir la Constitución y las leyes, sino que además, su ejercicio conlleva, correlativamente, el cumplimiento de unos deberes y unas obligaciones mínimas, como lo era, en este caso, el exigir la factura o documento equivalente al vendedor, y de exhibirla a los funcionarios de la DIAN, como medidas eficaces para enfrentar el grave fenómeno de la evasión.

En efecto, según el artículo 95 superior, el ejercicio de los derechos y libertades reconocidos en la Constitución conlleva responsabilidades. Por ende, el reconocimiento constitucional a toda persona del derecho a la propiedad, implica para toda persona, una serie de responsabilidades inherentes al ejercicio de su derecho y a la función social del mismo, así como el cumplimiento de deberes y obligaciones para con la sociedad. En consecuencia, quien se sustrae a la ejecución de las normas constitucionales y legales debe asumir las consecuencias que de ello se deriven, entre ellas las sanciones administrativas o penales, según el caso, que establece la ley.

Además, el derecho de propiedad que la Constitución garantiza en su artículo 58 es el adquirido de manera lícita, ajustada a las exigencias de la ley, por lo que nadie puede exigir garantía ni respeto a su propiedad cuando el título que ostenta surge con violación a la ley.

Por consiguiente, con las medidas contenidas en el artículo 77 se buscaba garantizar que todas las personas cumplieran con el deber de contribuir a financiar los gastos e inversiones del Estado, lo cual redundaría en beneficio del interés general. Deber y beneficio que no se cumplen cuando quien adquiere el bien lo hace con desconocimiento de las normas legales que le imponen exigir y exhibir la respectiva factura, pues con su incumplimiento contribuye a aumentar la evasión tributaria, y en consecuencia, a que se reduzcan los recaudos del Estado, todo lo cual perjudica el interés general, y atenta contra la función social de la propiedad.

De esa manera, entonces, tampoco es válido el argumento expuesto en la sentencia para justificar el cambio de jurisprudencia, y en consecuencia la inconstitucionalidad del artículo 77 de la ley 488 de 1998, según el cual se desconoce la reserva judicial que como garantía a la propiedad prevé el artículo 34 de la Carta Política, en virtud de permitirse que una autoridad administrativa prive a una persona de un bien por haber cometido una falta, y además se administrativiza la sanción que tiene naturaleza penal. Pero, como se ha dejado expuesto, no existe la alegada reserva judicial para el caso de las sanciones previstas en el artículo 77, pues no sólo ésta no está expresamente señalada en la Constitución, sino que el legislador está habilitado por el ordenamiento superior para determinar cuándo las sanciones tienen carácter penal o administrativo, a pesar de que las mismas afecten la propiedad. Por

ello, no puede, entonces, afirmarse como un desconocimiento del artículo 34 superior.

No existían, entonces, suficientes elementos de juicio para aceptar el cambio de jurisprudencia, por cuanto las medidas contenidas en las normas que fueron objeto de examen por parte de esta Corporación, y que dieron lugar a la expedición de la sentencia C-194 de 1998, son del mismo resorte y naturaleza de las contenidas en el artículo 77 de la ley 488 de 1998. Sin embargo, y en forma injustificada, para la Corte ahora tales medidas resultan inconstitucionales, con el argumento de que equivalen a una extinción de dominio, cuando dado su carácter administrativo no podían asimilarse a sanciones penales, que encuadraran dentro de la prohibición señalada en el artículo 34 de la Carta Política.

Adicionalmente, con las medidas contenidas en la norma sub examine, no se desconocían valores constitucionales, como lo afirma la sentencia; por el contrario, se les daba efectividad a los mismos, en particular, a los deberes y obligaciones a cargo de los ciudadanos, en los términos del artículo 95 superior.

2. De la proporcionalidad de la sanción que se imponía al comprador, frente a la que se impone al vendedor.

El legislador en el artículo 77 de ley 488 de 1998, establecía distinciones entre las sanciones administrativas que se aplicaban al vendedor y al comprador; al primero por no expedir la respectiva factura o documento equivalente, y al segundo por no exigir al vendedor la factura y no exhibirla ante los funcionarios de la DIAN. Para el vendedor, la sanción es la clausura del establecimiento o el cierre por evasión, mientras que para el comprador lo era la multa del 10% del valor de la mercancía que figuraba en la factura.

Para efectuar el análisis de proporcionalidad de las medidas que adoptaba el artículo 77 de la Ley 488 de 1998, es necesario, según la jurisprudencia de esta Corporación (sentencia C-022 de 1996), que se configuren tres requisitos: a) los medios escogidos deben ser adecuados para la consecución del fin perseguido; b) los medios empleados deben ser necesarios para la consecución de ese fin y, c) los medios empleados deben guardar proporción con los fines perseguidos; esto es, que el principio satisfecho por el logro de este fin no sacrifique principios constitucionales más importantes.

La finalidad pretendida por la norma declarada inconstitucional, encontraba justificación en el objetivo de atacar la evasión y el contrabando, mediante la imposición de drásticas sanciones para quienes vendieran mercancías sin expedir la respectiva factura, y para quienes las adquirieran sin exigirla. Se trataba, por consiguiente, de medios adecuados para conseguir el resultado, cual era erradicar el grave fenómeno de la evasión: se imponían este tipo de sanciones, la clausura o cierre del establecimiento por evasión al vendedor que incumple su obligación legal, y la multa del 10% del valor que figuraba en la factura al comprador, que en caso de no rescatarla, era decomisada por las autoridades aduaneras y luego rematada.

.2- Ahora bien, según se observa, la sanción para el vendedor es mucho más drástica de lo que lo era para el comprador, porque a juicio del legislador, es el primer obligado a cumplir las normas tributarias, en cuanto es el responsable de cancelar el respectivo tributo; sin embargo, en la medida en que éstos han encontrado diversas formas de evadir el pago y el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, era necesario, en desarrollo de lo dispuesto en

el artículo 95 de la Carta Política, hacer partícipe en esa obligación al comprador, requiriéndolo para que exigiera al vendedor la expedición de la correspondiente factura. Y en caso de no hacerlo, se le imponía una multa equivalente a un porcentaje del valor facturado, como consecuencia del incumplimiento de su obligación legal.

.3- Con respecto a la sanción consistente en la multa que se le imponía al adquirente del bien que no exhibía la correspondiente factura cuando era requerido por el funcionario de la DIAN, ésta era perfectamente razonable por ser proporcional al hecho, a la obligación incumplida y a los intereses en juego, así como adecuada para el comportamiento omisivo del afectado. La sanción, entonces, era justa y equitativa por los intereses jurídicos que se estaban protegiendo, y por el fenómeno de la evasión que se trataba de combatir.

Y esa multa, proporcionalmente, era inferior a la sanción que se impone al vendedor; por lo que en cuanto no vulneraba precepto constitucional alguno, y no era desproporcionada frente a la sanción que a éste se aplica, no se hallaba razonable la inconstitucionalidad del artículo 77 de la ley 488 de 1998.

Además, si se examinan los artículos 639 y siguientes del Estatuto Tributario relativos a las sanciones que aplican las autoridades a quienes incumplen sus obligaciones para con el Estado, se encuentra que la sanción que se imponía en el artículo 77 de la ley 488 de 1998 era proporcional y razonable.

.4- Ahora bien, frente a la figura consistente en el decomiso de la mercancía a favor de la nación que se decretaba cuando transcurrido el término de que disponía el afectado por la retención de la mercancía, éste no la rescataba, cabe precisar que no se trataba propiamente de una sanción, sino de una medida de carácter administrativo, efectiva en la lucha contra la evasión y el contrabando.

Dicha medida tenía lugar, según el artículo 77 de la ley 488 de 1998, cuando transcurrido el término legal (15 días) desde la fecha en que se efectuó la retención de la mercancía, ésta no había sido rescatada. En ese caso, la DIAN declaraba su decomiso a favor de la Nación mediante resolución, contra la cual procedían los recursos legales, y en consecuencia, podían ser objeto de venta a través de remate, donación o destrucción, de conformidad con los procedimientos tributarios vigentes.

Situación similar fue analizada por la Corte Constitucional en la sentencia C-194/98 al examinar la constitucionalidad de los artículos 20 y 21 de la Ley 383 de 1997, preceptos que fueron declarados en su oportunidad, exequibles.

En efecto, los bienes o servicios adquiridos sin la respectiva factura o documento equivalente, lo eran de manera irregular con desconocimiento de lo dispuesto en la ley (artículo 76 de la Ley 488 de 1998). Situación que podía ser subsanada con la presentación posterior de la factura y el pago de una multa. Pero si pasados 15 días contados desde la retención de los bienes por la DIAN, estos no eran rescatados, pasarían a propiedad de la Nación por abandono voluntario, declarado mediante resolución administrativa aduanera.

Y es que era apenas normal y obvio que el afectado por la aprehensión de su mercancía acudiera a la mayor brevedad al establecimiento de comercio que le había vendido la

mercancía y que por una u otra circunstancia no le había expedido la correspondiente factura o documento equivalente, con el objeto que le expidiera una nueva, y con ésta presentarse ante las autoridades de la DIAN para rescatar el bien. Pero si pasado un término, que a juicio de los suscritos resultaba razonable en cuanto al interés jurídico de por medio, el afectado no concurría a rescatarlo, debía presumirse que lo había abandonado; ello se declaraba mediante resolución contra la cual procedían los recursos legales, razón por la cual dicha medida no podía calificarse como desproporcionada, pues el afectado había tenido a su alcance todos los medios para rescatar la mercancía.

.5- También resulta pertinente señalar que no existía desproporción entre la sanción que se imponía al comprador sorprendido por los funcionarios de la DIAN sin la correspondiente factura de venta, y aquella que se le aplica al vendedor.

No es válida la afirmación, según la cual el único responsable de la obligación tributaria en esta materia es el vendedor, en cuanto es el directamente responsable de facturar la mercancía y de cancelar el respectivo impuesto. Frente a la problemática de la evasión tributaria y del contrabando, la administración ha tenido que adoptar de tiempo atrás, medidas encaminadas a reducir y combatir dicho fenómeno, como la aplicación de sanciones elevadas, la retención y el decomiso de la mercancía, entre otras. Pero ellas han sido insuficientes, razón por la cual se resolvió acudir, como aparece en la exposición de motivos de la ley 488 de 1998, a otros mecanismos encaminados a que los compradores exigieran al vendedor la expedición de la respectiva factura, y la omisión en el cumplimiento de dicha obligación acarrearla la imposición de sanciones. Lo cual, al tenor de los artículos 6º y 95 de la Carta Política, tenía como finalidad que todas las personas cumplieran con su deber constitucional de contribuir al financiamiento de los gastos del Estado, mediante el pago de los impuestos, y la colaboración para que éste se haga efectivo.

.6- Con la finalidad de mejorar el recaudo del impuesto sobre las ventas, la ley impone responsabilidades y sanciones tanto al contribuyente como al agente retenedor o responsable del impuesto por no consignarlo, por introducir mercancías al territorio nacional por lugar no habilitado o sin declararla ante las autoridades aduaneras, e igualmente por expedir facturas sin el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 617 del Estatuto Tributario, como por no expedirlas estando obligado a ello, tales como la clausura definitiva del establecimiento (artículo 74 de la ley 488/98) y la clausura por tres días con la leyenda "cerrado por evasión" (artículo 75 ibídem).

En consecuencia, no puede afirmarse que se trate de sanciones iguales para el contribuyente, agente retenedor o responsable, como para el adquirente de bienes corporales muebles o servicios, pues para los primeros son más cuantiosas y representativas, mientras que los segundos, de conformidad con el artículo 77, en la medida en que cumplieran con su obligación legal de exigir y exhibir la respectiva factura, no sufrían sanción alguna, ya que al ser requeridos a exhibirla, podrían presentarla a los funcionarios sin que por ello fuesen sujetos de pena alguna; si eventualmente la llegaren a sufrir por no tener en su poder la factura, no tendrían, como consecuencia, la pérdida del bien, pues podrían reclamarle al vendedor su factura y llevarla ante los funcionarios de la DIAN para recuperar así la mercancía, previo el pago de una multa equivalente al 10% del valor de la mercancía.

Por consiguiente, por el no pago o consignación del impuesto o por incurrir en contrabando, quien debe asumir la responsabilidad es el responsable, que es el vendedor, y no el comprador por no exigir la factura respectiva, tal como lo reconoció la Sala Plena en la decisión de la que respetuosamente nos hemos apartado. Sin embargo, frente a fenómenos tan graves y que se han incrementado ostensiblemente en los últimos años como el contrabando y la evasión, en aras de garantizar las finalidades sociales y esenciales del Estado y de hacer exigibles los deberes y obligaciones de los ciudadanos para con el conglomerado social y el Estado, se hacía necesario, como acertadamente lo consideró en su momento el legislador en las normas materia de acusación, combatirlos con medidas efectivas como la exigencia al comprador del bien o servicio de exhibir la respectiva factura de venta, con lo cual se colaboraría con la administración tributaria en la recuperación de los recursos del Estado.

Esos fenómenos propios de la realidad, a nuestro juicio, deben ser consultados por el juez constitucional, en aras de imprimirle a sus decisiones una valoración integral. Por ello, no ha debido retirar del ordenamiento jurídico una norma ajustada a la Constitución, fundamental en la lucha contra la evasión y el contrabando.

Fecha ut supra,

EDUARDO CIFUENTES MUÑOZ

Magistrado

FABIO MORON DIAZ

Magistrado

VLADIMIRO NARANJO MESA

Magistrado

ALVARO TAFUR GALVIS

Magistrado

1 Cfr. Gaceta del Congreso. Año VII - No. 171 Lunes 7 de septiembre de 1998. Pags.34 y 35.

2 Ver, entre otras, las sentencias C-176 de 1994, C-374 de 1997 y C-404 de 1999,

3 Ver, entre otras, las sentencias C-400 de 1998 y SU-047 de 1999.

4 Cfr. Corte Constitucional. Ver sentencia C-194 de 1998. MP. Dr. Hernando Herrera Vergara.

5 Cfr. Corte Suprema de Justicia. Sentencia del 2 de diciembre de 1982. MP. Dr. Ricardo Medina Moyano. Ver salvamento de voto del Magistrado Manuel Gaona Cruz.

6 Corte Constitucional. Sentencia No. C-374 de 1997.