

T-031-13

Sentencia T-031/13

ACCION DE TUTELA CONTRA ACTO ADMINISTRATIVO SANCIONATORIO DE LA ADMINISTRACION-Improcedencia por existir recursos ordinarios para controvertir sanción por inexactitud impuesta por la DIAN

Conforme a la jurisprudencia de esta Corporación, al existir los mecanismos de defensa judicial idóneos para controvertir actos administrativos de carácter particular y concreto, la acción de tutela se torna improcedente. En este análisis de idoneidad y eficacia, el juez constitucional debe tener en cuenta la posibilidad con que contaba el actor de solicitar la suspensión provisional del acto administrativo cuestionado, pues allí puede evitarse la consumación de cualquier trasgresión a los derechos fundamentales. Ahora bien, lo anterior, sin perjuicio del acaecimiento de un perjuicio irremediable, dado que allí deberá determinarse si en el caso bajo estudio resulta viable el amparo transitorio para precaver su consolidación al evidenciarse la inminencia, gravedad, urgencia e impostergabilidad de la actuación del juez constitucional.

Referencia: expediente T-3.535.884

Acción de Tutela instaurada por Reciclajes Generales de Colombia SAS contra la Dirección Seccional de Impuestos de Barranquilla.

Magistrado Ponente:

LUIS GUILLERMO GUERRERO PÉREZ

Bogotá, D.C., veintiocho (28) de enero de dos mil trece (2013)

La Sala Tercera de Revisión de la Corte Constitucional, integrada por los magistrados Gabriel Eduardo Mendoza Martelo, Jorge Iván Palacio Palacio y Luis Guillermo Guerrero Pérez, quien la preside, en ejercicio de sus competencias constitucionales y legales, profiere la siguiente

SENTENCIA

## I. ANTECEDENTES

En su condición de representante legal suplente de la sociedad Reciclajes Generales de Colombia SAS, Jorge Miguel Vásquez Donado instauró acción de tutela contra la Dirección Seccional de Impuestos de Barranquilla (DSIB), por considerar que la entidad le conculcaba sus derechos fundamentales al debido proceso, a la igualdad y a la vivienda digna.

La acción constitucional fue admitida por la autoridad judicial de primera instancia el 23 de marzo de 2012[1].

### 1. Hechos

1.1. El 22 de marzo de 2011, la sociedad Reciclajes Generales de Colombia presentó en forma extemporánea la declaración de impuesto sobre las ventas, correspondiente al periodo uno del año gravable 2011.

1.2. Mediante requerimiento especial del 28 de septiembre de 2011, la División de Gestión de Fiscalización de la DIAN propuso modificar la declaración de impuestos sobre las ventas, e imponer una sanción por inexactitud en la cuantía de \$4.916.586.000.

1.3. La sanción se justificó bajo el supuesto de que Reciclajes Generales de Colombia había determinado un saldo a su favor por concepto del impuesto sobre las ventas en el periodo uno de 2011 en la suma de \$3.072.866.000, que debía ser devuelto por declararse improcedentes las compras y los impuestos descontables, sin tener fundamento legal para ello.

1.4 En el segundo periodo de 2010, el actor había solicitado la devolución de impuestos en la declaración de impuesto sobre las ventas por saldo a favor y, según él en una situación similar a la presente, le fueron devueltos. Esto acaeció tras un proceso de investigación por parte de la División de Gestión de Fiscalización, que finalizó con Auto de archivo del tres de agosto de 2010. Dicha actuación fue adelantada por los mismos funcionarios que realizaron la inspección contable de 2011, que terminó con la sanción por inexactitud.

1.5. El actor alega que se desconoció el debido proceso ante la ausencia de sustentación normativa de la liquidación oficial y de la sanción, en normas del Estatuto Tributario (ET).

## 2. Argumentos del demandante

2.1. En relación a la procedencia de la acción constitucional, alegó que acudía a ella como mecanismo transitorio a efectos de evitar la consumación de un perjuicio irremediable, que consistía en la pérdida de un inmueble que servía como vivienda familiar, que había vendido con pacto de retroventa a seis meses. Este negocio jurídico lo había celebrado confiando que podría cancelar tal obligación con los recursos de devolución de los impuestos de 2011.

De tal suerte, que si el juez constitucional no interviene el presente caso, el perjuicio se materializaría, ya que la respuesta de la jurisdicción contenciosa a su dilema podría resultar tardía.

2.2. Cuestionó que en el 2010, con los mismos fundamentos, se le hubiera autorizado la devolución de manera satisfactoria, actuación surtida por los mismos funcionarios, mientras que para el periodo uno del 2011 se le sancionara por inexactitud en la cuantía de \$4.916.586.000.

En este sentido, explicó que había solicitado la devolución de un saldo a su favor por concepto de impuestos sobre las ventas en el aludido periodo por la suma de \$3.072.866.000, mas la DSIB consideró que por inexactitud debía imponérsele la sanción.

Sin embargo, no había omisiones de ingresos, de impuestos generados por operaciones gravadas de bienes o actuaciones susceptibles de gravamen. Tampoco la inclusión de costos, deducciones, descuentos exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos inexistentes. Ni se utilizaron datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados. Todas causales contenidas en el artículo 647 del Estatuto Tributario (ET) para imponer la aludida sanción.

Por ello, el hecho aducido por la DSIB no tiene cabida en la referida norma, ya que la falta de prueba contable no implica la inexistencia, falsedad o simulación. De tal suerte que, conforme con la jurisprudencia del Consejo de Estado[2], si bien podría dar lugar a una multa por falta de información por informalidad contable, no procedería la sanción por inexactitud, "(...) a menos que para el caso específico se establezca la inexistencia, falsedad o simulación, quedando así desvirtuada la presunción de veracidad de la

declaración tributaria”[3].

En este sentido, alegó la vulneración de su derecho al debido proceso, ya que –a su parecer– se estaba extendiendo la aplicación de una sanción por vía de interpretación a hechos no contenidos en su definición legal y no es dable a la DSIB presumir la mala fe del contribuyente, conforme a la sentencia C-883 de 2011 de la Corte Constitucional.

2.3. Por otra parte, en relación con la vulneración del derecho a la igualdad, expuso que las operaciones del periodo dos de 2010 fueron similares a aquellas que sirvieron de sustento a la solicitud para el periodo uno de 2011. Así, en ambos casos los mismos proveedores participaron en la actividad económica que servía de base a la solicitud de devolución, empero, para la primera declaración se encontró que sí tenían infraestructura que soportara los negocios, mientras que en la segunda no. Esto, a pesar de que “(...) la división de Gestión de Liquidación ratifica que es cierto que no existen parámetros técnicos ni jurídicos establecidos para determinar la infraestructura necesaria que se debe llevar en el desarrollo de una actividad económica”[4].

Adicionalmente, los funcionarios que trabajaron en ambas investigaciones fueron los mismos. De lo anterior, resulta claro que se genera, además de un trato diferente injustificado, inseguridad jurídica.

### 3. Solicitud de tutela

El demandante solicitó al juez constitucional que ordenara la revocatoria de la liquidación oficial de impuestos sobre las ventas del 30 de enero de 2012. En consecuencia, se dispusiera la firmeza de aquella presentada por él y se dejara sin efectos la sanción por inexactitud.

### 4. Intervención de la demandada

A pesar de que el juez constitucional de primera instancia refirió en su providencia argumentos expuestos por la DSIB para oponerse a las pretensiones del accionante, la contestación de la entidad no figura dentro del expediente.

Con todo, de los mencionados antecedentes, puede inferirse que la entidad accionada alegó la improcedencia de la acción incoada, ante la existencia de recursos administrativos y

judiciales para defender los intereses de Reciclajes Generales. Por lo demás, habría referido que su actuación se ajustó a lo establecido en el Estatuto Tributario (ET), brindando oportunidades de defensa al contribuyente.

#### 5. Pruebas relevantes aportadas al proceso

a. Copia de escritura pública contentiva de venta con pacto de retroventa y contrato de arrendamiento de un inmueble, celebrado el siete de febrero de 2012. A pesar de ser el mismo nombre del accionante, Jorge Luís Vásquez Rodríguez, la cédula de ciudadanía es diferente. Igualmente, se declara que el inmueble no se encuentra afectado a vivienda familiar[5]. El precio de la venta fue de \$390.000.000[6] (Cuaderno 1, folio 15 a 27).

b. Certificado de existencia y representación legal de Reciclajes Generales de Colombia SAS. Como capital autorizado, suscrito y pagado figura la suma de \$120.000.000. (Cuaderno 1, folio 31 a 32).

c. Requerimiento especial de impuestos sobre las ventas realizado por la Dependencia de Gestión de Fiscalización de la DSIB, del 29 de septiembre de 2011, con número de expediente AD 2011-2011-1605. En él se expone que se modifica la liquidación privada de fecha 22 de marzo de 2011. De este modo, se reduce el valor declarado por ingreso bruto por exportaciones a \$18.877.398.000 y se elimina el monto que figuraba como impuesto descontable por operaciones gravadas (\$3.072.866). Adicionalmente se sanciona por inexactitud con el monto de \$4.916,586 y se elimina el saldo a pagar a favor del contribuyente. Por lo demás, se le indica que cualquier inquietud, observación o solicitud de pruebas deberá ser formulada por escrito. Los funcionarios que firman el requerimiento son Julio Cesar Rodríguez Bovea, Tulia Gómez Bautista y Bresneyder Dorian Hernández (Cuaderno 1, folios 33 y 34).

d. Anexo al requerimiento especial del expediente AD 2011-2011-1605. En él se justifica la modificación de la declaración del impuesto sobre las ventas (IVA) correspondiente al primer periodo de 2011, presentada por Reciclajes Generales de Colombia, el 22 de marzo de 2011. En particular se cuestiona la manera en que fueron realizados los negocios con cuatro proveedores. Así, se menciona que se constató la ausencia de infraestructura -como bodegas- que permita efectuar la comercialización de bienes muebles por tan altos montos, que varios de los talonarios no habían sido realizados por las litografías declaradas por los

proveedores y que la compra y venta de chatarra se efectuó de manera informal e incluso, en ciertos casos, cuando la venta era abundante, sin almacenamiento, ya que se llevaba directamente al comprador. Finalmente, se expone que según las pesquisas realizadas, el pago del impuesto es mínimo, por lo que no se evidencia que debiera haber devolución alguna[7]. Tras lo anterior, se determina la sanción por inexactitud y se justifica en que “(...) el contribuyente incluyó en su declaración tributaria IVA descontable, el cual no se evidenció su existencia y su pago en la cuantía de \$3.072.866.000. Por lo tanto no es procedente en la determinación de la liquidación privada del impuesto sobre las Ventas-IVA, situación que derivó en un mayor saldo a favor (...)”[8]. A más de ello, se sanciona al representante legal de la empresa, Jorge Luís Vasquez Rodríguez, a pagar \$103.041.200 (Cuaderno 1, folios 35 a 54).

e. Copia de Auto de inspección contable del expediente AD-2010-2010-001518, para el segundo periodo del año 2010. Los funcionarios que participan son Tulia Gómez Bautista, Bresneyder Dorian Hernández y Julio Cesar Rodríguez Bovea (Cuaderno 1, folio 58).

f. Anexo explicativo de Acta de inspección tributaria para el segundo semestre de 2010, en el expediente AD-2010-2010-01518. Se expone como fundamentos que se inició una investigación tras la solicitud de devolución de saldos a favor presentada por Reciclajes Generales de Colombia SAS, por un total de \$684.278.000. Vale la pena destacar que se menciona que los ingresos declarados correspondieron a un valor de \$4.299.604.000, correspondientes a la venta de material reciclable. Como conclusiones la funcionaria menciona que se observan pruebas satisfactorias referentes a ingresos, compras, impuestos descontables por las operaciones de compras correspondientes al periodo gravable de marzo-abril. Por ello, se respalda el correspondiente Auto de archivo. El documento fue firmado por Tulia Gómez B (Cuaderno 1, folio 114 a 127).

g. Respuesta al requerimiento especial del 28 de septiembre de 2011, con fecha 19 de diciembre de 2011, elevado por Jorge Luís Vásquez Rodríguez, sin constancia de haber sido recibido por la entidad ni de haber sido firmada por el representante legal de la empresa. Entre los argumentos elevados se encuentran los siguientes: a. Se había presentado una declaración en el semestre anterior, donde se solicitaba la devolución de \$684.278.000 que, en similares condiciones, sí fue aceptada por la entidad; b. Intervinieron los mismos funcionarios; c. La falta de unificación de criterios genera inseguridad jurídica para el

contribuyente; d. Tiene derecho a la devolución del saldo a favor por la suma de \$3.072.866.000, pues realizó comercialización internacional en el periodo uno de 2011 por la suma de \$19.251.129.000; e. Se trataba de bienes exentos que generaban derecho de devolución del impuesto; f. Aportaron certificados de proveedores, declaraciones de exportación, facturas de compra y pagos a comercializadores; g. Las compras realizadas fueron a dos de los mismos proveedores que sustentaron la devolución en el segundo periodo de 2010; h. En el 2010 el mismo local de uno de los proveedores se consideró grande, mientras que en el 2011 se consideró de tamaño pequeño; i. La DSIB no brinda argumentos que desconozcan físicamente las operaciones, sino que cuestiona las declaraciones de ventas correspondientes al periodo uno de 2011; j. En una economía globalizada no se requiere infraestructura grande para comercializar la chatarra; k. Que el recaudo del IVA ante la empresa y sus proveedores sea mínimo, "(...) no es argumento suficiente para rechazar las compras y el impuesto descontable en el periodo uno (1) de 2011 (...) es algo así como pensar en la mala fe del contribuyente"[9]; l. La sanción por inexactitud impuesta no se adecua al tenor del artículo 647 del Estatuto Tributario, ya que sólo se genera si se utilizan datos o factores falsos, equivocados o inexistentes en la declaración; y m. En su caso, se presenta falta de prueba, pero -conforme con la jurisprudencia del Consejo de Estado- esto no supone la inexactitud (Cuaderno 1, folio 152 a 166).

## II. SENTENCIAS OBJETO DE REVISIÓN

### 1. Primera instancia

Conoció de la causa en primera instancia el Juzgado Veintidós Civil Municipal de Barranquilla, que mediante sentencia del 11 de abril de 2012 resolvió conceder el amparo. En consecuencia, ordenó a la DSIB revocar la liquidación oficial de impuesto sobre las ventas y mantener en firme la presentada por el contribuyente. Igualmente, dejó sin efectos la sanción impuesta en el requerimiento especial del 28 de septiembre de 2011, por la inexactitud en la declaración presentada.

En cuanto a la procedencia de la acción de tutela, el a quo encontró que se configuraba un perjuicio irremediable a causa de la sanción y que, por lo mismo, ningún otro medio de defensa judicial sería eficaz para precaverlo. A pesar de ello, enfatizó que no era posible

determinar en este caso que la actuación de la DSIB conculcara el derecho a la vivienda digna del actor[10].

En relación con los problemas de fondo, el juez de instancia determinó que debía resolver, en primer lugar, si la sanción impuesta por inexactitud en la declaración de impuestos sobre las ventas, correspondiente al periodo uno del año gravable 2011, desconocía el debido proceso. En segundo lugar, si hubo una vulneración al derecho a la igualdad al no utilizar los mismos parámetros que fueron empleados para revisar la declaración correspondiente al periodo dos de 2010, “(...) siendo que se trataban de los mismos supuestos de hecho”[11].

En cuanto al debido proceso, manifestó que la sanción devino de la inclusión por parte del actor de sumas descontables cuya existencia no se evidenciaba en cuantía de \$3.072.866.000. Sin embargo, en el artículo 647 del ET se estableció la definición de lo que ha de entenderse por inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias. De tal suerte que “(...) del análisis de los supuestos de hecho que sustentan la decisión sancionatoria proferida por la encartada y de la declaración de impuesto que generó la misma, no se predica que se haya aplicado la norma aplicable al caso (...) sino que se aplicaron informalidades diferentes a las señaladas por la ley, puesto que las razones esgrimidas por la dirección de Impuestos no se amoldan al marco legal estatuido para ello, al sustentarse en una presunta inclusión de valores no acreditados”[12].

Del mismo modo, sostuvo que la sanción no atacó la utilización de información falsa, equivocada o en una omisión de ingresos, sino que se sustentó en “(...) la inclusión de un IVA descontable no soportado en debida forma, supuesto de hecho que no configura tal inexactitud en la declaración tributaria”[13].

Así, a su juicio, era claro que se configuraba una vulneración al debido proceso, pues la sanción debe emanar de los supuestos de hechos definidos en la norma, que no pueden extenderse por vía de interpretación. En este sentido, enfatizó que si la DSIB requería más información, pudo haber desplegado sus poderes probatorios conforme con el artículo 684 del Estatuto Tributario, para así determinar si existía inexactitud o esclarecer si acaecieron hechos generadores de obligaciones tributarias.

En cuanto al derecho a la igualdad, el a quo halló que los factores tenidos en cuenta para

devolver a la empresa tutelante los saldos que resultaron de la declaración de impuestos para el periodo dos del 2010 fueron los mismos que soportaron la solicitud de devolución para el periodo uno de 2011. Entre ellos, la infraestructura y maquinaria utilizada. De igual modo, a juicio del juez "(...) resulta inexplicable cómo, si en un periodo se tuvieron como suficientes los libros, infraestructura, personal de trabajo y contabilidad llevada por la accionante, luego, en el periodo inmediatamente posterior, ya no resultan aquellos suficientes, siendo que no se avizora que el escenario haya cambiado tal como lo asevera la accionada en su contestación"[14].

En este sentido, concluyó que no era suficiente la afirmación genérica de que se debía a supuestos diferentes, sino que era menester que hubiesen sido allegados elementos de comprobación de los cuales inferir las distinciones alegadas por la DSIB.

## 2. Recurso de alzada

Inconforme con la decisión de primera instancia, la DSIB interpuso recurso de apelación, que sustentó cuestionando la procedencia de la tutela y la vulneración al debido proceso decretada por el juez.

Insistió en la improcedencia del amparo, pues existen otros medios de defensa administrativos y judiciales para controvertir la liquidación y la sanción interpuesta por inexactitud. De tal manera que debía tenerse en cuenta la subsidiariedad y residualidad de la acción, pues el actor pudo elevar el recurso de reconsideración ante la DIAN o iniciar una demanda de nulidad y restablecimiento del derecho.

En este orden de ideas, controvertió la existencia de un perjuicio irremediable, ya que a su parecer no existe una amenaza cierta y evidente sobre los derechos fundamentales invocados. Aunado a ello, cuestionó la urgencia de la medida, en razón a que el pacto de retroventa fue celebrado el 7 de febrero de 2012, mientras que la liquidación oficial fue notificada el 8 de febrero, como consecuencia del proceso donde se discutía la presentada por el contribuyente en relación al impuesto de ventas declarados en el primer periodo de 2011[15].

En cuanto a la vulneración al debido proceso, expresó que al actor se le brindaron las oportunidades para controvertir la decisión de la DSIB dentro de la gestión de fiscalización

desarrollada, entre otras, a través de la inspección tributaria. De tal suerte que se respetó el derecho de defensa. A continuación señaló las posibilidades del actor de intervenir en el proceso para controvertir la afirmación del Juez de primera instancia, relativa a que no se aplicaron normas pertinentes para el caso en concreto. A pesar de ello, no desarrolló la idea mediante otras razones.

Por lo demás, en atención a la vulneración del derecho a la igualdad, que relacionó con el derecho al debido proceso, denotó que “(...) en materia tributaria cada expediente es diferente, aunque se trate del mismo contribuyente, [por ello] las declaraciones y soportes hacen que se de un trato único (...)”[16].

### 3. Segunda instancia

Conoció de la causa en segunda instancia el Juzgado Once Civil del Circuito de Barranquilla, que mediante sentencia del siete de mayo de 2012 resolvió confirmar la decisión del a quo, pero adicionó el fallo en el sentido de ordenar que dentro de 15 días se adelantaran las diligencias para hacer efectiva la entrega y devolución de los dineros por concepto de liquidación del impuesto sobre las ventas por el primer periodo gravable 2011, incluyendo los intereses respectivos hasta la devolución.

En cuanto a la procedencia de la acción, consideró que se evidenciaba un perjuicio irremediable, para lo cual hizo ahínco en los efectos de la sanción impuesta por la entidad demandada. De este modo, enfatizó que la empresa demandante vendió un inmueble de su propiedad con pacto de retroventa a seis meses, esperando pagar las sumas adeudadas con los montos que le fueran devueltos de sus impuestos de 2011[17]. Esto conllevaba, en términos del juzgado, el peligro de perder el inmueble. Asunto que afectaría la vivienda de su núcleo familiar. En consecuencia, los medios ordinarios de defensa judicial no serían eficaces, pues el acreedor puede hacer efectivo el contrato de venta con pacto de retroventa en cualquier momento.

En relación a la vulneración al debido proceso, halló que los fundamentos utilizados por la DSIB no se encontraban consagrados en el Artículo 647 del Estatuto Tributario. En palabras del ad quem, los “(...) fundamentos [son] totalmente diferentes y ajenos a los establecidos en el mentado Art. 647 del Estatuto Tributario (...)”[18], pues las razones dadas por la entidad, “(...) no se encuentran consagrados en la norma (...)”[19]. Por ello, se

configuraba, a su juicio, una trasgresión del derecho fundamental al debido proceso.

Por lo demás, también consideró que se trasgredía el derecho a la igualdad. Así, controvertió la aseveración de la DSIB relativa a que cada expediente tributario era diferente, aunque se tratara del mismo contribuyente, dado que "(...) las circunstancias físicas de modo y lugar, y las fácticas aplicadas son las mismas y similares acaecidas tanto para el periodo dos (2) del año 2010, cuando por parte de la División de Gestión de Fiscalización le fue devuelto el saldo que resultó a favor del contribuyente, como las que ahora nos ocupa, como lo es la del periodo uno (1) del 2011, la cual fue rechazada"[20]. Por ello, era una obligación, ante identidad de situaciones, darles similar trato y resultado a ambas declaraciones.

### III. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS

Remitido el expediente a esta Corporación, la Sala de Selección número Nueve, mediante auto del 13 de septiembre de 2012, dispuso su revisión por la Corte Constitucional. Asunto que se decidió tras insistencias presentadas por el Procurador General de la Nación y por el Magistrado Gabriel Eduardo Mendoza Martelo.

Ambos cuestionaron la procedencia de la acción de tutela para este asunto. Adicionalmente, el Jefe del Ministerio Público mencionó que además de la presentación extemporánea -indicio suficiente para adelantar el proceso respectivo por parte de la administración y la interposición de sanciones- la inclusión de un IVA descontable no soportado en debida forma, es casual de inexactitud en la declaración de dicho impuesto. Por lo demás, llamó la atención sobre el impacto fiscal de las decisiones de los jueces de instancia.

#### 1. Competencia

Esta Corte es competente para conocer de la revisión de los fallos materia de acción de tutela, de conformidad con lo establecido en los artículos 86 y 241-9 de la Constitución Política y en los artículos 31 a 36 del Decreto 2591 de 1991 y demás disposiciones pertinentes.

#### 2. Problema jurídico y esquema de resolución

A partir de los hechos narrados y probados en este asunto, corresponde a esta Sala de Revisión determinar, en primer lugar, si en este caso la acción de tutela resulta procedente,

cuando se controvierte una sanción por inexactitud impuesta por una entidad estatal, no se ha acudido a los medios ordinarios de defensa judicial y el perjuicio irremediable alegado por el demandante era previsible y podía ser evitado por este.

Sólo en caso de que tal interrogante sea respondido de manera afirmativa, la Sala entrará a analizar si se conculcan los derechos fundamentales al debido proceso y a la igualdad de una empresa al imponerle una sanción por inexactitud en la declaración de impuestos sobre las ventas.

Para solventar el primer problema jurídico, la Sala reiterará la jurisprudencia de esta Corporación en torno a la procedencia excepcional de la acción de tutela para controvertir actuaciones administrativas. Posteriormente se abordará al caso concreto

2.1 La procedencia excepcional de la acción de tutela contra actuaciones administrativas. Reiteración de jurisprudencia.

2.1.1 Conforme fue establecido por el constituyente, dos de las características de la acción de tutela suponen la subsidiariedad y residualidad. Por esto, dentro de las causales de improcedencia, contempladas en la Constitución y en el artículo 6º del Decreto 2591 de 1991, se encuentra la existencia de otros medios de defensa judicial[21].

En este orden de ideas, al ser la acción de tutela subsidiaria y residual, solo es procedente cuando la persona no cuente con otro medio de defensa judicial, o cuando los existentes no sean idóneos o se instaure para evitar el acaecimiento de un perjuicio irremediable. Propugnar por lo contrario, es decir, la competencia principal del juez constitucional para resolver los conflictos relacionados con actos administrativos, sería desconocer el carácter extraordinario que caracteriza al amparo constitucional.

2.1.2 De tal suerte que, en principio, la acción de tutela no es el mecanismo judicial para controvertir actos administrativos, entre ellos aquellos que impongan sanciones en desarrollo de la facultad sancionatoria de la administración[22], ya que para tales efectos existen las acciones pertinentes a ser ejercidas ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo, como lo es la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, que puede ser acompañada de la solicitud de suspensión provisional.

En efecto, la ley 1437 de 2011, "Por la cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo", contempla en el artículo 138 que "Toda persona que se crea lesionada en un derecho subjetivo amparado en una norma jurídica, podrá pedir que se declare la nulidad del acto administrativo particular, expreso o presunto, y se restablezca el derecho (...)". Por su parte, el literal B, del numeral 4º, del artículo 231 del mismo código, consagra la procedencia de la suspensión provisional cuando "existan serios motivos para considerar que de no otorgarse la medida los efectos de la sentencia serían nugatorios".

2.1.3 Ahora bien, la acción de nulidad y restablecimiento del derecho ha sido considerada, prima facie, como un mecanismo idóneo y eficaz para resolver conflictos jurídicos entre la administración y sus administrados[23]. Aunado a ello, las posibles demoras en el tiempo debido al trámite normal de esa clase de procesos, fueron previstas y solventadas por el constituyente cuando estableció la posibilidad de solicitar la suspensión provisional del acto administrativo controvertido.

En efecto, el artículo 238 de la Carta dispone que "La jurisdicción de lo contencioso administrativo podrá suspender provisionalmente, por los motivos y con los requisitos que establezca la ley, los efectos de los actos administrativos que sean susceptibles de impugnación por vía judicial". Sobre el particular, en la sentencia T-1204 de 2001[24], esta Corporación indicó lo siguiente: "Sin desconocer que en la práctica los procesos contencioso administrativos pueden resultar prolongados en el tiempo, la Corte estima que, en todo caso, la acción de nulidad y restablecimiento del derecho sí constituye un mecanismo apto, jurídica y materialmente, para asegurar la protección de los derechos de las personas frente a eventuales excesos de la administración. Y ello ocurre, precisamente, porque la misma Constitución (artículo 238) contempla la posibilidad de decretar la suspensión provisional de los actos administrativos, que es resuelta desde el momento mismo de admitirse la demanda (Artículos 152 y siguientes del C.C.A.) (...)".

En esta misma decisión, trayendo a colación lo señalado en la sentencia T-640 de 1996, se indicó que "(...) la suspensión provisional de los actos administrativos es [un] trámite que se ubica como una de las medidas que deben solicitarse antes de que sea admitida la demanda que se formule en contra del acto correspondiente; es concebida como medida cautelar en presencia de excepcionales casos en los que la vulneración de normas

superiores sea manifiesta, y como tal es cuestión previa a decidir en el trámite de la acción que se adelanta. Así las cosas, esta posibilidad judicial resulta ser un trámite pronto, y por lo mismo no menos eficaz que la vía de la tutela (...)” (Subrayas de la sentencia). Por lo demás, como fundamento de tal solicitud, puede alegarse la transgresión de los derechos fundamentales, entre ellos, al debido proceso administrativo o a la igualdad, por lo que la petición que busca la concesión de esta medida cautelar puede estar dirigida a la defensa de los mencionados bienes.

2.1.4 En este orden de ideas, al ser idóneos y eficaces los medios de defensa judicial existentes en el ordenamiento jurídico, por regla general, la acción de tutela se torna en improcedente cuando quiera que se cuestionen actos administrativos, sin perjuicio de su viabilidad procesal excepcional por el acaecimiento de un perjuicio irremediable. Sobre este último, cabe insistir que conforme con la sentencia T-705 de 2012, que reiteró la jurisprudencia de esta Corporación en relación con el aludido perjuicio, se caracteriza por “(i) (...) ser inminente, es decir, que se trate de una amenaza que está por suceder prontamente; (ii) por ser grave, esto es, que el daño o menoscabo material o moral en el haber jurídico de la persona sea de gran intensidad; (iii) porque las medidas que se requieren para conjurar el perjuicio irremediable sean urgentes; y (iv) porque la acción de tutela sea impostergable a fin de garantizar que sea adecuada para restablecer el orden social justo en toda su integridad.” Por ello, el juez constitucional tendría que esclarecer, para determinar la cuestión de la procedencia de la acción de tutela ante un supuesto perjuicio irremediable, si se halla ante una circunstancia de la que pueda predicarse la aludida inminencia, gravedad, urgencia, y la consecuente necesidad del amparo.

2.1.5 Así las cosas, conforme a la jurisprudencia de esta Corporación, al existir los mecanismos de defensa judicial idóneos para controvertir actos administrativos de carácter particular y concreto, la acción de tutela se torna improcedente. En este análisis de idoneidad y eficacia, el juez constitucional debe tener en cuenta la posibilidad con que contaba el actor de solicitar la suspensión provisional del acto administrativo cuestionado, pues allí puede evitarse la consumación de cualquier trasgresión a los derechos fundamentales. Ahora bien, lo anterior, sin perjuicio del acaecimiento de un perjuicio irremediable, dado que allí deberá determinarse si en el caso bajo estudio resulta viable el amparo transitorio para precaver su consolidación al evidenciarse la inminencia, gravedad, urgencia e impostergabilidad de la actuación del juez constitucional.

## 2.2 Caso concreto

2.2.1 A juicio de la Sala, la acción de tutela presentada por el representante legal de la empresa Reciclajes Generales de Colombia SAS contra la DSIB no era procedente, como erradamente lo consideraron los jueces de instancia. Por ello, en la parte resolutive de esta providencia, además de revocar las decisiones revisadas, se declarará su improcedencia.

2.2.2 En efecto, es claro que el actor contaba con los recursos judiciales idóneos para controvertir la sanción por inexactitud que le fuera impuesta. A más de ello, tenía la posibilidad de solicitar la suspensión provisional del acto administrativo. Ambos medios, que contaban con la idoneidad para proteger sus intereses, no fueron utilizados por él y prefirió acudir a la acción constitucional para defenderlos.

Como quiera que la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, al igual que la solicitud de suspensión provisional eran idóneos para la situación bajo estudio, solo en caso de evidenciarse el acaecimiento de un perjuicio irremediable, estaría facultado el juez constitucional para intervenir, conforme fue expuesto en las consideraciones generales de esta providencia.

2.2.3 Ahora bien, ambas autoridades judiciales consideraron que se evidenciaba una situación apremiante, que por su inminencia convocaba su intervención. A juicio de ambos jueces, la imposición de la sanción imposibilitó al accionante el cumplimiento del pacto de retroventa celebrado anteriormente, y lo abocó a perder el inmueble respectivo, ya que éste esperaba cancelar su obligación con los saldos devueltos por concepto de IVA, que, de manera intempestiva e injustificada, fueron negados.

No obstante, la Sala difiere de tales racionios. Una sanción en materia tributaria, por el solo hecho de ser decretada, no configura un perjuicio irremediable. Por el contrario, debe denotarse en las condiciones del caso las características descritas en las consideraciones de esta providencia, como lo son la gravedad, inminencia, urgencia e impostergabilidad de la intervención del juez constitucional para evitar su materialización. Como quiera que en este caso tales elementos no son visibles, no es posible concluir que la sanción impuesta, por el sólo hecho de haber sido decretada, configure una situación apremiante que llame al juez constitucional.

Pero además, el accionante celebró el mencionado contrato cuando ya se había cuestionado la solicitud de devolución, y cuando, por consiguiente, era previsible que tal devolución no se iba a materializar. Como consta en el expediente, el contrato fue celebrado el día 7 de febrero de 2012, mientras que el requerimiento especial tiene fecha del 29 de septiembre de 2011. En otras palabras, el peticionario celebró el contrato después de conocer el cuestionamiento efectuado por la DIAN. Una mediana diligencia y cuidado por parte del peticionario, lo ha debido llevar a postergar la celebración del pacto, por lo que ahora no puede alegar en su favor su propia culpa. Por lo demás, no se acredita el traslado del dominio del inmueble sino únicamente la celebración del pacto un día antes de ser notificada la liquidación oficial.

A más de ello, cabe destacar que en la escritura pública allegada por la parte actora, consta que el referido inmueble no se encuentra afectado a vivienda familiar[25]. Por lo mismo, la aseveración realizada por el actor carece de fundamento fáctico.

Finalmente, una cosa es el patrimonio de la empresa, que sería el afectado por la referida sanción, y otra muy distinta el patrimonio del actor. En efecto, tratándose de la responsabilidad patrimonial, el artículo 1º de la Ley 1258 de 2008, claramente establece que las personas que constituyan la sociedad por acciones simplificada “(...) sólo serán responsables hasta el monto de sus respectivos aportes (...)”. De tal modo que no es posible relacionar la sanción por inexactitud con la venta del inmueble realizada.

2.2.4 En suma, como quiera que la acción de tutela no resulta procedente, prima facie, para controvertir actos administrativos, pues el ordenamiento jurídico contempla los medios judiciales idóneos para hacerlo, acompañados de la solicitud de suspensión provisional, y, en consideración de que no se observa la ocurrencia de un perjuicio irremediable, por las razones anteriormente indicadas, la Sala declarará improcedente el amparo solicitado por el accionante.

Por lo demás, como quiera que los jueces de tutela desconocieron los límites adscritos a la procedencia de la acción constitucional, en especial los requisitos para el acaecimiento real de un perjuicio irremediable, la Sala compulsará copias al Consejo Seccional de la Judicatura del Atlántico para que, si lo estima pertinente, investigue las actuaciones de las mentadas autoridades judiciales.

#### IV DECISIÓN

En mérito de lo expuesto, la Sala Tercera de Revisión de la Corte Constitucional administrando justicia en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución

#### RESUELVE:

Primero.- REVOCAR la sentencia proferida por el Juzgado Once Civil del Circuito de Barranquilla, el siete de mayo de 2012, que confirmó la decisión adoptada por el Juzgado Veintidós Civil Municipal de Barranquilla, el 11 de abril de 2012, y en su lugar declarar IMPROCEDENTE la acción de tutela instaurada por el representante legal de la empresa Reciclajes Generales de Colombia SAS contra la Dirección Seccional de Impuestos de Barranquilla.

Segundo.- COMPULSAR copias de la presente providencia y del expediente de la referencia al Consejo Seccional de la Judicatura del Atlántico para que, si lo estima pertinente, investigue las actuaciones del Juzgado Veintidós Civil Municipal de Barranquilla y del Juzgado Once Civil del Circuito de Barranquilla, en el presente asunto.

Tercero.- LÍBRESE por Secretaría la comunicación de que trata el artículo 36 del Decreto 2591 de 1991, para los efectos allí contemplados.

Notifíquese, comuníquese, publíquese en la Gaceta de la Corte Constitucional y cúmplase.

LUIS GUILLERMO GUERRERO PÉREZ

Magistrado

GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO

Magistrado

Con salvamento parcial de voto

JORGE IVÁN PALACIO PALACIO

Magistrado

MARTHA VICTORIA SÁCHICA DE MONCALEANO

Secretaria General

SALVAMENTO PARCIAL DE VOTO DEL MAGISTRADO

GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO

A LA SENTENCIA T-031/13

CORTE CONSTITUCIONAL-Tiene la función de revisar las sentencias pero no la de investigar disciplinariamente a los jueces de instancia que hicieron una valoración desacertada de los requisitos previstos en la jurisprudencia (Salvamento parcial de voto)

Referencia: Expediente T-3.535.884

Acción de tutela instaurada por Reciclajes Generales de Colombia SAS contra la dirección Seccional de Impuestos de Barranquilla.

Magistrado Ponente:

LUIS GUILLERMO GUERRERO PÉREZ

Aun cuando comparto la orden de revocar la sentencia proferida por el juez de tutela de segunda instancia que confirmó el amparo constitucional concedido por el a-quo, con el respeto que me merecen las decisiones de esta Corte, me permito salvar parcialmente mi voto respecto de lo ordenado en el numeral segundo de la sentencia T-031 de 28 de enero de 2013, en cuanto dispuso la compulsación de copias con destino al Consejo Seccional de la Judicatura del Atlántico para que, si lo estima pertinente, investigue las actuaciones del Juzgado Veintidós Civil Municipal de Barranquilla y del Juzgado Once Civil del Circuito de esa misma ciudad, como quiera que “...desconocieron los límites adscritos a la procedencia de la acción constitucional, en especial los requisitos para el acaecimiento real del perjuicio irremediable...”.

Con todo comedimiento estimo que la mera valoración desacertada de los requisitos previstos por la jurisprudencia constitucional para determinar la ocurrencia de un perjuicio irremediable, no constituyen per se un eventual motivo de reproche disciplinario que amerite ser investigado, pues me preocupa que órdenes en ese sentido disuadan a los jueces constitucionales de instancia a ser proactivos en la defensa de derechos fundamentales frente a situaciones complejas o que generen controversia, y que, por ende, solo sea esta Corte o las Cortes de cierre las que, por su alta investidura y fuero, asuman en esos casos polémicos el papel de artífice de la protección de los derechos fundamentales.

Considero que esa concentración de responsabilidad deriva, indudablemente, en una merma preocupante de tales derechos pues no siempre esta Corte ni las otras Corporaciones Judiciales de cierre, por las limitaciones procesales existentes, conocen de todas las acciones de tutela, de modo que las que escapan a su revisión tendrían pocas posibilidades de prosperar ante el temor de los restantes jueces constitucionales de que se les ordenen investigaciones disciplinarias por amparar los derechos fundamentales violados en casos conflictivos.

No hay que olvidar que la Corte Constitucional tiene la oportunidad de atemperar los eventuales excesos en que incurran los jueces de instancia, si es que estos se suscitan, en la instancia de la eventual revisión, llamada específicamente a cumplir con ese cometido, como ha ocurrido, si se quiere, en el evento examinado. Tal es, entonces, la vía para corregir las eventuales anomalías que se presenten mas no la de investigar disciplinariamente, que solo cabría frente a decisiones extremadamente ilegítimas e injustificadas, lo que, en principio, no se predica de la que nos ocupa.

Fecha ut supra,

GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO

Magistrado

[2] Cita la sentencia del 27 de junio de 1996, expediente No. 76527679 y la sentencia del 3 de octubre de 1997, expediente No. 8507, entre otras. Cuaderno 1, folio 6.

[3] Cuaderno 1, folio 7.

[4] Cuaderno 1, folio 8.

[5] Cuaderno 1, folio 20.

[6] Cuaderno 1, folio 20, respaldo.

[7] Cuaderno 1, folio 49.

[8] Cuaderno 1, folio 51.

[9] Cuaderno 1, folio 161.

[10] Cuaderno 1, folio 176.

[11] Cuaderno 1, folio 174.

[12] Cuaderno 1, folio 175.

[13] Cuaderno 1, folio 175.

[14] Cuaderno 1, folio 176.

[15] Cuaderno 1, folio 205.

[16] Cuaderno 1, folio 207.

[17] Cuaderno 1, folio 228.

[18] Cuaderno 1, folio 227.

[19] Cuaderno 1, folio 229.

[20] Cuaderno 1, folio 228.

[21] En efecto, el inciso 3º del artículo 86 de la Constitución consagra: "(...) Esta acción solo procederá cuando el afectado no disponga de otro medio de defensa judicial, salvo que aquélla se utilice como mecanismo transitorio para evitar un perjuicio irremediable". Por su parte, el artículo 6º del Decreto 2591 de 1991 contempla: "(...) La acción de tutela no

procederá: 1. Cuando existan otros recursos o medios de defensa judicial, salvo que aquélla se utilice como mecanismo transitorio para evitar un perjuicio irremediable. La existencia de dichos medios será apreciada en concreto, en cuanto a su eficacia, atendiendo las circunstancias en que se encuentra el solicitante (...)"

[22] Sobre la naturaleza jurídica de las sanciones administrativas en materia tributaria, ver la sentencia C-506 de 2002.

[23] Al respecto, puede consultarse la sentencia T-623 de 2009. En ese caso, la Corte revisó una acción de tutela instaurada por un profesor afro que se encontraba en un cargo de provisionalidad y alegaba la transgresión de su derecho fundamental al debido proceso, por haber sido excluido de la posibilidad de presentar una entrevista dentro del concurso para proveer cargos en propiedad. A su turno, la administración indicó que el accionante no cumplía con los requisitos mínimos para participar en el concurso de méritos, ya que no era docente profesional o licenciado. La Sala de Revisión resolvió declarar improcedente el amparo, pues no observó la existencia de un perjuicio irremediable que hiciera preferente la acción de tutela frente a la acción de nulidad y restablecimiento del derecho. En este sentido, la Corte indicó que esta última acción era un mecanismo judicial idóneo y eficaz para resolver el conflicto jurídico que aquejaba al actor.

[24] En este caso, la Corte se refirió a varios procesos en los cuales los accionantes consideraban que su derecho fundamental al debido proceso administrativo había sido vulnerado por una empresa prestadora del servicio público de energía eléctrica (CODENSA). Alegaban que al ser la empresa la que recaudaba las pruebas, analizaba sus contadores e imponía las sanciones por presuntas anomalías e irregularidades, no podía ser garante del mencionado derecho fundamental. A su turno, la demandada indicó que los gestores del amparo no utilizaron los mecanismos administrativos y judiciales para controvertir sus actos. La Corte declaró improcedente el amparo por considerar que los accionantes debían acudir a los medios de defensa judiciales existentes en el ordenamiento jurídico. De igual modo, indicó que la acción de tutela no podía ser utilizada como una tercera vía judicial o para revivir términos caducos por negligencia de la parte interesada.

[25] Cuaderno 1, folio 20.