

Sentencia No. T-232/94

NOTIFICACION POSTAL-Cambio de Dirección/DEBER DE CONTRIBUIR A LOS GASTOS E INVERSIONES DEL ESTADO

No puede alegar el accionante, con razón suficiente, que se le violó el debido proceso al resultar ineficaz la notificación que se le hiciese a la dirección que él mismo había suministrado, cuando la actuación de la administración para ese acto se había conformado, como se ha visto, ajustada a los mandatos legales. Antes, por el contrario, se observa en los hechos no sólo una falta de diligencia del interesado en informar a la administración, sino también el incumplimiento del deber de hacerlo, utilizando los formatos dispuestos para ello, en la ley. La nueva Carta Política impone a los sujetos pasivos de los impuestos el deber de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad. Y no cumplió el demandante con este imperativo constitucional, al desatender su interés y deber ciudadano de informar a la administración en forma oportuna, el tantas veces indicado cambio de dirección. El debido proceso no se viola como resultado de una notificación que realizada en legal forma, pierde eficacia por culpa del propio interesado.

ACCION DE TUTELA-Subsidiariedad

La acción de tutela no puede servir para restablecer términos, ni para anular efectos de caducidades y/o prescripciones.

La diferencia de criterio surgida entre el actor y la administración de impuestos nacionales atenta contra el derecho fundamental al debido proceso, porque se trata de una distinta apreciación jurídica, y la decisión de la administración no puede ser objeto de revisión en cuanto a su legalidad o ilegalidad por medio de la tutela, ya que este medio tiene por objeto la defensa de derechos fundamentales, siendo improcedente para amparar derechos de rango legal, como son en sí mismos considerados los derechos y relaciones tributarias en general. Dicho de otra manera, la acción de tutela no procede para definir si un particular debe o no pagar un impuesto, sino para proteger derechos fundamentales.

REF.: Expediente No. T-28730

Actor

LUIS EDUARDO CLEVES

Magistrados:

Dr. FABIO MORON DIAZ

-Ponente-

Dr. JORGE ARANGO MEJIA

Dr. VLADIMIRO NARANJO MESA

Santafé de Bogotá, D.C., mayo trece (13) de mil novecientos noventa y cuatro (1994).

La Corte Constitucional -Sala de Revisión de Tutelas-, se pronuncia sobre la acción de la referencia, en el grado jurisdiccional de revisión, teniendo en cuenta los siguientes

ANTECEDENTES:

El señor LUIS EDUARDO CLEVES, mayor y vecino de la ciudad de Florencia (Caquetá), en ejercicio de la acción de tutela autorizada en el artículo 86 de la constitución Política, presentó demanda contra “LA ADMINISTRACION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DE FLORENCIA CAQUETA, en la que solicita se pronuncien en sentencia las siguientes declaraciones:

“PRIMERA: Se me tutele el derecho fundamental consagrado en el artículo 29 de la Constitución Nacional (Debido proceso).

“SEGUNDA: Como consecuencia de la anterior declaración se ordene a la Administración de Impuestos y Aduanas Nacional, se tenga como prueba el certificado del Contador Público, señor GERARDO A. CASTRILLON A., con T.P. No. 7409-T, aceptándose como Gastos y Deducciones la cantidad de \$18.605.000.

“TERCERA: Como corolario a lo dispuesto, se decrete sin valor alguno la resolución de

revocatoria directa No. 002 de 18 de junio de 1993, por la cual se declaró en firme la liquidación oficial No. 0327 del 15 de agosto de 1991”.

Las pretensiones formuladas se fundamentan en los hechos y razones siguientes:

- Que presentó su declaración de renta correspondiente al año gravable de 1988 el día 15 de noviembre de 1989, la cual originó la “liquidación oficial de corrección aritmética No. 0327 de agosto 15 de 1991, en la cual se me desconocen todos mis costos y deducciones por un error de transcripción, así:

“Renglón 15 Total Ingresos Recibidos \$20.105.000.00

“Renglón 17 Menos Costos y Deducciones -o-

“Renglón 18 Renta Líquida \$ 1.500.000.00”

- Que la “renta líquida se encuentra bien determinada, el error de transcripción se presenta en el renglón 17 cuyo valor correcto debe ser \$18.605.000 que es el valor correspondiente a mis gastos y deducciones como lo certifica el Contador Público Gerardo A. Castrillón con T.P. No. 7409-T.”

“La Administración de Impuestos Nacionales, determina mi renta líquida así:

Renglón 15 total ingresos recibidos \$20.105.000

Renglón 17 Menos Costos y Deducciones - 0 -

Renglón 18 Renta Líquida \$20.105.000

De lo anterior, el demandante deduce que la Administración de Impuestos le desconoció todos sus “costos y deducciones”, a que en su calidad de comerciante tenía derecho, determinándole una “Renta líquida que sobrepasa mi capacidad económica, como quien dice no efectué ninguna erogación dineraria para obtener como ingresos recibidos la suma de dinero señalada anteriormente, situación por demás inaudita, pues en mi actividad como comerciante tuve que hacer costos en la adquisición de las mercancías”.

- Que la notificación de la liquidación oficial se produjo en una dirección errada, lo que

resulta una violación a su derecho fundamental al debido proceso, pues perdió “todas las oportunidades procesales para interponer los recursos pertinentes.”

- Que en consecuencia se vió obligado a utilizar “como último recurso la acción de revocatoria directa, que se interpone cuando hay una clara manifestación de violación a la ley, recurso que interpuso pero que la administración negó, con clara violación al debido proceso.”

“Con la interposición de la revocatoria directa perdí la oportunidad, como lo contempla el Código Contencioso Administrativo, de acudir a los Tribunales, quedando supeditado al criterio único de la Administración de Impuestos que me sanciona violando el debido proceso.”

- Que la Administración de Impuestos Nacionales violó flagrantemente los artículos 688 y 684 del Estatuto Tributario, “pues no emplazó al contribuyente para que practicara la corrección a que hubiere lugar, ni efectuó las diligencias pertinentes indicadas en la última disposición (literales a, e y f), con el objeto de facilitar al contribuyente la aclaración de toda duda u omisión que conduzca a una correcta determinación de su impuesto”.

- Que la “Administración de Impuestos Nacionales no hace el más mínimo esfuerzo, ni diligencia administrativa alguna, para verificar la certificación expedida por el Contador Público, desconociendo el debido proceso de defensa...y la buena fé guardada, así como los artículos 772, 775, 777 y 778 del Estatuto Tributario”. Sin tener en cuenta que dichos profesionales están facultados “para dar fé pública de determinados actos....” (art. 1o. Ley 145 de 1990).

- Que “con la Resolución del Recurso de Reconsideración No. 019 del 15 de julio de 1992 con el señor JESUS ANTONIO VARGAS, la Administración de Impuestos cambió de criterio y le aceptó la prueba contable para corregir un error aritmético del contribuyente, la misma prueba que a mi se me negó”.

- Que el “Honorable Tribunal Contencioso Administrativo del Caquetá en sentencia de julio 9 de 1993, que en fotocopia adjunto, decretó la nulidad de la liquidación oficial del contribuyente JULIO ARTUNDUAGA ARTUNDUAGA, disponiendo tener como prueba el certificado del Contador Público, situación que la Administración de Impuestos me ha

negado”.

- Que la acción es procedente, por cuanto no dispone de otro medio judicial para hacer valer su derecho.

LA PRIMERA INSTANCIA

El señor Juez Primero Civil del Circuito de Florencia (Caquetá), en sentencia del dieciséis (16) de noviembre de mil novecientos noventa y tres (1993), dictó sentencia en el asunto de la referencia, en la cual resolvió: “PRIMERO: NO CONCEDER la acción de tutela impetrada por el señor LUIS EDUARDO CLEVES, identificado con la cédula de ciudadanía No. 17.628.555 de Florencia, contra la ADMINISTRACION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DE FLORENCIA...”, por las razones siguientes:

- Que “en el sub-judice se excluye la acción de tutela como mecanismo transitorio para evitar un perjuicio irremediable, al tenor del artículo 1o. del Decreto reglamentario 306 de febrero 19 de 1992, entendiendo como tal perjuicio, el que sólo puede ser reparado en su integridad mediante una indemnización”.

- Que “pese a que se argumenta que la administración poseía el dato de la nueva dirección como aparece en las declaraciones rentísticas de 1989 a 1992, obra que éstas se presentaron con posterioridad, es decir en diciembre 1o. de 1992, en tanto que la resolución en discusión fue remitida en agosto 16 de 1991, y era obligación del contribuyente ante esta eventualidad actualizar los datos para efectos de notificación y requerimientos”.

“Tampoco obra prueba que se haya presentado el caso del art. 568 del Estatuto Tributario y la notificación hubiese sido devuelta, para que la Administración de Impuestos procediera como lo consagra la norma en cita”.

- Que el interesado dejó de agotar la vía gubernativa y los medios judiciales que tuvo a su alcance.

- Que el demandante ejerció la revocatoria directa, “pero no se le tuvo en cuenta la documentación aportada por un contador juramentado, ni se practicaron pruebas encaminadas a constatar lo argumentado, pues bien, el juzgado encuentra que el recurso le fue resuelto aunque en forma negativa a sus intereses, y en el mismo se agrega que no es

viabile la documental allegada por no tratarse de un vacío u omisión sino de un error aritmético; infiere el juzgado que los antelativos (sic) razonamientos se hacen extensivos a la petición evocada ya que se enruta a lo mismo y además se advierte que el párrafo último del artículo 40 del Decreto 2591/91 es claro al expresar que la tutela no procederá por errónea interpretación judicial de la ley ni para controvertir pruebas y tal debate es lo que se pretende con la acción incoada.”

La anterior providencia fue impugnada.

LA SEGUNDA INSTANCIA

El Honorable Tribunal Superior del Distrito Judicial -Sala Dual de Decisión Civil- de Florencia (Caquetá), en sentencia del tres (3) de diciembre de mil novecientos noventa y tres (1993), decide la impugnación, resolviendo: “CONFIRMAR el fallo materia de impugnación, proferido en estas diligencias por el Juzgado Primero Civil de Florencia, Caquetá, el dieciséis (16) de noviembre de mil novecientos noventa y tres (1993)”, previas las consideraciones siguientes:

- Que el debido proceso es un derecho fundamental.
- Que “las administraciones locales de Impuestos Nacionales ejercen funciones administrativas y que por tanto en ejercicio de esas funciones, les es obligatorio cumplir el debido proceso, más aun si se tiene en cuenta que el derecho administrativo colombiano es en toda su actuación, eminentemente reglado”.
- Que “si bien es cierto que el 1o. de diciembre de 1992 el contribuyente presentó las declaraciones de renta correspondientes a los años gravables de 1989, 1990 y 1991, es evidente que para esa fecha ya se había consolidado la notificación de la aludida liquidación oficial, y desde luego en la dirección informada por el contribuyente en su última declaración de renta (1988) en este caso. Ahora, si éste había cambiado de dirección era su deber informar coyunturalmente esta situación a la Administración Tributaria para los efectos pertinentes”.
- Que la tutela no puede servir para sustituir la no utilización de los recursos legales ante la administración ni ante los jueces.

CONSIDERACIONES DE LA CORTE

a) La Competencia

La Corte Constitucional -Sala de Revisión de tutelas- es competente para conocer de la presente acción, con fundamento en lo dispuesto en los artículos 86 inc. segundo y 241 numeral 9o. de la Constitución Política y en los artículos 33 y 34 del Decreto 2591 de 1991.

La sentencia comprende la determinación de los alcances del derecho fundamental al debido proceso frente al trámite de la notificación de los actos administrativos, y frente a las decisiones que, con ocasión de recursos interpuestos por los particulares ante la administración, valoren pruebas cuyo carácter suficiente se encuentra definido por la ley.

El accionante presentó su declaración de rentas y patrimonio correspondiente al año gravable de 1988, la cual dió lugar a que la administración expidiera la liquidación oficial No. 0327 del 15 de agosto de 1991, que fue notificada en legal forma, según obra al expediente (folio 70), tal como lo certifica la Jefe de la División Financiera y Administrativa, con lo cual tuvo la oportunidad legal el aquí accionante de interponer los recursos a fin de agotar la vía gubernativa. Pero esto no ocurrió según él lo expone, por cuanto la dirección que figuraba en la declaración presentada para 1988 la cambió posteriormente, con lo cual la notificación perdió eficacia.

Habiendo perdido la oportunidad legal para interponer los recursos acude al expediente de la “revocatoria directa”, y la administración de impuestos mantiene su decisión, mediante la resolución de revocatoria directa No. 002 de 18 de junio de 1993. En esta oportunidad, sostiene el actor, no se tuvo en cuenta declaración de contador público juramentado, sobre sus costos y deducciones, con lo cual se le violó, a su entender, el derecho fundamental al debido proceso.

Dos circunstancias bien definidas se presentan en la demanda, la una tiene que ver con la violación al debido proceso con motivo de la notificación, mientras que la otra como resultado de la no apreciación de la prueba presentada.

LA NOTIFICACION

El Estatuto Tributario establece que la notificación de las actuaciones de la administración

tributaria deberán efectuarse en la dirección informada por el contribuyente en su última declaración de renta o de ingresos y patrimonio, o en la que informe el contribuyente haciendo uso del “formato oficial de cambio de dirección”. La antigua dirección continuará siendo válida durante los tres meses siguientes sin perjuicio de la validez de la nueva dirección informada (art. 563).

Ocurre en los hechos motivo de la demanda, según obra al expediente, que la notificación de la declaración oficial se produjo antes de que el interesado hiciese corrección de su dirección.

En efecto, se remite la notificación el día 16 de agosto de 1991, notificación “por correo” autorizada por la ley, la que se practicó mediante el envío de una copia del acto correspondiente a la dirección informada por el contribuyente y se entendió surtida en la fecha de introducción al correo (art. 566 del Estatuto Tributario). Cuando esto ya había ocurrido, el contribuyente el día 1o. de diciembre de 1992 presentó las declaraciones de renta correspondientes a los años gravables de 1989, 1990 y 1991, en las que informa a la administración su nueva dirección. Lo que evidencia que el cambio de dirección se produjo con posterioridad a la notificación, que ya se había cumplido en legal forma.

No puede alegar el accionante, con razón suficiente, que se le violó el debido proceso al resultar ineficaz la notificación que se le hiciese a la dirección que él mismo había suministrado, cuando la actuación de la administración para ese acto se había conformado, como se ha visto, ajustada a los mandatos legales. Antes, por el contrario, se observa en los hechos no sólo una falta de diligencia del interesado en informar a la administración, sino también el incumplimiento del deber de hacerlo, utilizando los formatos dispuestos para ello, en la ley. La nueva Carta Política impone a los sujetos pasivos de los impuestos el deber de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad. Y no cumplió el demandante con este imperativo constitucional, al desatender su interés y deber ciudadano de informar a la administración en forma oportuna, el tantas veces indicado cambio de dirección (artículo 95 numeral 9o. de la C.N.).

Mal puede ahora pretender que la circunstancia de haber perdido la oportunidad de interponer los recursos ante la administración y las acciones judiciales ante la justicia contencioso administrativa, se le ampare su derecho al debido proceso. Una razón adicional obra en su contra. El hecho de que la acción de tutela tenga un carácter residual y subsidiario, la hace improcedente en los casos en que el interesado por causas sólo

imputables a él mismo no hizo uso oportuno de las acciones judiciales que le eran reconocidas por la ley. Como bien lo ha sostenido la jurisprudencia de esta Corte de manera reiterada, la acción de tutela no puede servir para restablecer términos, ni para anular efectos de caducidades y/o prescripciones.

El fin propio de la administración ha llevado al legislador a establecer en estos casos los efectos de las notificaciones y del silencio de los administrados, con miras a obtener las contribuciones necesarias para atender a la satisfacción de necesidades e intereses públicos.

Esta la razón para que no resulte posible admitir que el contribuyente cambie de dirección, sin dar aviso oportuno y que, en tal circunstancia, la administración no pueda hacerle eficaz una liquidación oficial; ya que por esta vía se haría imposible disponer el recaudo de las tan caras fuentes de ingreso estatal, pues resultaría un recurso a utilizar por cualquier contribuyente que, por ejemplo, un largo tiempo después viniese a indicar en declaraciones extemporáneas como en el presente caso, que tuvo cambio de dirección, y que por lo tanto una determinación de la administración que lo afecte resulta ineficaz.

LA PRUEBA PRESENTADA

El otro cargo que se formula contra la Administración de Impuestos Nacionales de Florencia, tiene que ver con la no admisión de la certificación del Contador Público, según la cual los costos y deducciones ascendían a la suma de \$18.605.000 pesos. Efectivamente, la Ley 43 de 1990 establece que la firma o atestación de un Contador Público en los actos propios de su profesión, hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, o estatutarios según el caso. Además la propia ley confiere a estos profesionales el encargo de otorgar “fe pública” en materia contable, siendo para el efecto asimilados a funcionarios públicos a fin de discernir su responsabilidad en general (art. 10).

La circunstancia de que la administración de impuestos no haya considerado la prueba presentada por el interesado en su recurso, se encuentra desvirtuada en el expediente, toda vez que allí se señala (folio 35), en los motivos y consideraciones que se tuvo en cuenta para resolver la revocatoria directa, la mencionada “certificación de Contador Público”, con lo cual no se hizo violación al debido proceso, en cuanto se hubiese dejado de considerar un argumento esgrimido por el administrado mediante ese medio probatorio, porque en tal caso

si se hubiese presentado una violación al debido proceso, toda vez que atentaría una tal conducta de la administración contra el núcleo esencial del derecho de defensa.

Lo que realmente ocurrió fue que la administración no dio al medio probatorio el alcance que le había dado el ahora demandante. La administración consideró que lo que se pretendía probar con la certificación presentada, no era ni un vacío, ni una omisión, sino un error aritmético. Y fue justamente con la valoración que hizo la administración de dicha certificación, que resolvió negar las pretensiones de la revocatoria directa presentadas por el actor.

Esta diferencia de criterio surgida entre el actor y la administración de impuestos nacionales de Florencia no atenta contra el derecho fundamental al debido proceso, porque se trata de una distinta apreciación jurídica, y la decisión de la administración no puede ser objeto de revisión en cuanto a su legalidad o ilegalidad por medio de la tutela, ya que este medio tiene por objeto la defensa de derechos fundamentales, siendo improcedente para amparar derechos de rango legal, como son en sí mismos considerados los derechos y relaciones tributarias en general. Dicho de otra manera, la acción de tutela no procede para definir si un particular debe o no pagar un impuesto, sino para proteger derechos fundamentales.

De manera expresa, no procede la tutela ni aún como mecanismo transitorio cuando el interesado puede solicitar a la autoridad judicial competente, y en este caso pudo hacerlo el accionante, la adopción de la: “revisión o modificación de la determinación administrativa de una obligación de pagar una suma de dinero” (art. 1o. literal e) del Decreto No. 306 de 1992).

En mérito de lo expuesto, la Sala No. Ocho de Revisión de Tutelas de la Corte Constitucional, administrando justicia en nombre del Pueblo y por mandato de la Constitución,

R E S U E L V E :

Primero. Confirmar la sentencia del H. Tribunal Superior de Distrito Judicial de Florencia, Sala Dual de Decisión Civil, del tres (3) de diciembre de mil novecientos noventa y tres (1993) en el asunto de la referencia.

Segundo. Notifíquese la presente decisión al Juzgado Primero Civil del Circuito de Florencia

(Caquetá) para los efectos del artículo 36 del Decreto 2591 de 1991.

Cópiese, notifíquese, publíquese e insértese en la Gaceta Constitucional y cúmplase.

Magistrado

JORGE ARANGO MEJIA

Magistrado

VLADIMIRO NARANJO MESA

Magistrado

MARTHA VICTORIA SACHICA DE MONCALEANO

Secretaria General