

T-575-14

Sentencia T-575/14

LEGITIMACION POR ACTIVA DE PERSONA JURIDICA EN TUTELA-Recae sobre su representante

LEGITIMACION POR PASIVA EN TUTELA-Entidad pública

PRINCIPIO DE INMEDIATEZ EN ACCION DE TUTELA CONTRA PROVIDENCIAS JUDICIALES-
Término razonable debe valorarse en cada caso concreto

ACCION DE TUTELA CONTRA PROVIDENCIAS JUDICIALES-Requisitos generales y especiales de
procedibilidad

DEFECTO FACTICO POR INDEBIDA VALORACION PROBATORIA-Configuración

Para que se configure este vicio o defecto es necesario que el operador judicial profiera una
decisión sin contar con el respaldo probatorio adecuado, trayendo como inmediata
consecuencia la distorsión de la verdad jurídica con respecto de la material; situación que
en nada traduce el sagrado deber atribuido a los jueces de impartir justicia.

Referencia: expediente T-2.918.490

Demandante: Aliansalud EPS, antes Colmédica EPS

Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta

Magistrado Ponente:

GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO

Bogotá, D.C., cuatro (4) de agosto de dos mil catorce (2014)

La Sala Cuarta de Revisión de la Corte Constitucional, integrada por los Magistrados Gabriel
Eduardo Mendoza Martelo, Gloria Stella Ortiz Delgado y Jorge Iván Palacio Palacio, en
ejercicio de sus competencias constitucionales y legales, ha pronunciado la siguiente

SENTENCIA

En la revisión del fallo proferido, en única instancia, por el Consejo de Estado, Sección Quinta, el 28 de octubre de 2010, en el trámite de la acción de tutela presentada por Ludy Santiago Santiago, obrando como apoderada especial de Aliansalud EPS -antes Colmédica Medicina Prepagada S.A.-, contra el Consejo de Estado, Sección Cuarta.

El presente expediente fue escogido para revisión por la Sala de Selección Número Dos, por medio de auto del 25 de febrero de 2011 y repartido a la Sala Cuarta de Revisión el 24 de marzo de 2011.

I. ANTECEDENTES

1. Solicitud

Ludy Santiago Santiago, como apoderada especial de Aliansalud EPS, antes Colmédica Medicina Prepagada S.A., promovió la presente acción de tutela contra el Consejo de Estado, Sección Cuarta, con el fin de obtener la protección del derecho fundamental al debido proceso de su representada y de los derechos fundamentales a la salud y a la seguridad social de los afiliados al Sistema General de Seguridad Social en Salud, que consideró vulnerados con la sentencia de segunda instancia, proferida por dicha autoridad judicial, dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho seguido contra determinados actos administrativos de la Secretaría Distrital de Impuestos de Bogotá.

2. Hechos

De la demanda se extraen los siguientes:

2.2. Teniendo en cuenta que tales recursos se encuentran exentos de gravámenes, por cuanto no pueden destinarse a fines distintos de los establecidos en el artículo 48 Superior, la Ley 14 de 1983, la jurisprudencia de la Corte Constitucional y la del Consejo de Estado, el 27 de noviembre de 2004, su representada[1] solicitó la respectiva devolución a la Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá, invocando la figura del pago de lo no debido.

2.3. No obstante, mediante resoluciones No. 004[2] y 005[3], ambas del 27 de enero de

2005, dicha entidad negó su petición, argumentándole que no efectuó el procedimiento de corrección,” en concordancia con el artículo 20 del Decreto Distrital 807 de 1993 (Artículo 8 de la Ley 383 de 1997)”. Bajo consideraciones similares, tales decisiones fueron confirmadas por las resoluciones No. EE-165327[4] y EE-165325[5] del 31 de mayo de 2005 de la misma autoridad administrativa.

2.4. Inconforme con lo anterior, el 14 de octubre de 2005, inició un proceso de nulidad y restablecimiento del derecho contra la Resolución No.004 del 27 de enero de 2005 y la No. EE-165327 del 31 de mayo de esa anualidad, a efectos de obtener su nulidad y la consecuentemente devolución de los dineros solicitados a la Secretaría de Hacienda de Bogotá.

2.5. Dicho proceso correspondió, en primera instancia, al Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, quien decidió, en sentencia del 31 de enero de 2007, denegar las pretensiones de la demanda, basándose en que no se aportaron, ni en la vía gubernativa ni en el trámite judicial, “los documentos que llevaran al convencimiento de la Sala el [sic] quantum de los ingresos gravados y exentos, ya que si bien en la vía gubernativa se allegó el certificado del revisor fiscal el citado documento no tiene soporte alguno ni la descripción de los elementos contables utilizados para producir la certificación, que permita verificar dicho aserto”, además de oponerse “a lo que se señala en el objeto social del certificado de la Cámara de Comercio”, razón por la cual este no puede tenerse como prueba.

2.6. Al no estar de acuerdo, interpuso el correspondiente recurso de apelación, sosteniendo que el a quo erró al descalificar una certificación que no fue controvertida en la vía gubernativa; al ignorar que el revisor fiscal señaló en ese documento que los datos provenían del sistema Orcale LG -a su juicio, debidamente validado por normas contables y de otra índole-; al no darle el valor probatorio que le atribuye la ley; y al apartarse de la discusión central, por pronunciarse sobre la legalidad y validez de este, cuando lo correcto era hacerlo sobre el procedimiento empleado para la devolución de los dineros reclamados en sede administrativa. A dicha impugnación anexó una certificación reciente del revisor fiscal de la compañía, con especificación de los datos y su origen -aceptado solo después de un recurso de súplica, desatado por el Consejo de Estado, Sección Cuarta, mediante auto del 8 de septiembre de 2008-.

2.7. Finalmente, en fallo de segunda instancia, proferido el 8 de julio de 2010, el Consejo de Estado, Sección Cuarta, confirmó la sentencia apelada, al estimar que la aludida certificación no constituyó “prueba suficiente” para demostrar los supuestos fácticos alegados, particularmente, en relación con el monto de las sumas presuntamente gravadas. Ello, por cuanto no se respaldó con la indicación de ningún documento o soporte contable, de conformidad con las directrices legales y jurisprudenciales que regulan ese tipo de asuntos.

3. Fundamento de la demanda

Con la anterior providencia, se conculcó el derecho fundamental al debido proceso de la entidad accionante, al tiempo que se lesionaron los de salud y la seguridad social de los pacientes que hacen parte del sistema que la empresa administra, al desconocerse arbitrariamente una certificación contable, sin tener en cuenta que no fue controvertida por la contraparte, que se ajustaba a los lineamientos fijados por el propio Consejo de Estado y que fue emitido por un profesional competente.

A raíz de ello se generó un defecto fáctico en la sentencia y se transgredió la prohibición de fallar extra petita en la jurisdicción contencioso administrativa, habida cuenta que el conflicto debió girar en torno al mecanismo para reclamar la devolución de los dineros solicitados: corrección, en los términos del procedimiento tributario, o pago de lo no debido, acorde con la legislación civil.

Igualmente, el Consejo de Estado desatendió su propia jurisprudencia y la de la Corte Constitucional, en lo que se refiere a la destinación especial que el Constituyente atribuyó a los recursos de instituciones de la seguridad social.

4. Pretensiones

La libelista pretende que, mediante la acción de tutela, se ampare el derecho fundamental al debido proceso de Aliansalud EPS, antes Colmédica EPS y, en la misma forma, a la salud y a la seguridad social de sus pacientes y, en tal sentido, que (i) se deje sin efectos la sentencia proferida el 8 de julio de 2010 por el Consejo de Estado, Sección Cuarta, dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho que promovió contra las resoluciones arriba mencionadas y se le ordene ajustarla en consonancia con la certificación del revisor

fiscal y(ii) se ordene al Distrito Capital la devolución inmediata de los dineros que indebidamente le gravó con el impuesto en cuestión, junto a la correspondiente indexación y pago de intereses.

5. Oposición a la demanda

El Consejo de Estado, Sección Quinta, en auto del 30 de septiembre de 2010, admitió la tutela. Luego, dio el respectivo traslado a los consejeros que participaron de la sentencia censurada y al representante legal del Distrito Capital de Bogotá, como tercero interesado, para que rindieran informe sobre los hechos que sustentaron la demanda de amparo.

En respuesta, la consejera ponente, Martha Teresa Briceño de Valencia, y la Subdirectora de Gestión Judicial de la Secretaría de Hacienda de Bogotá, en sendos escritos, alegaron la improcedencia del mecanismo constitucional contra providencias dictadas por el Consejo de Estado y la Corte Suprema de Justicia, en la medida en que son órganos de cierre en sus jurisdicciones (art. 237 y 234 C.P.).

6. Pruebas

A la demanda de tutela, la demandante anexó los siguientes documentos:

- Poder conferido por Rafael Segura Avellaneda, representante legal de Aliansalud EPS, a Ludy Santiago Santiago, para incoar la acción de tutela (folio 1 del cuaderno 2).
- Certificados de existencia y representación legal de Aliansalud EPS S.A. y de Colmédica Medicina Prepagada S.A., expedidos por la Cámara de Comercio de Bogotá (folios 33 a 56 del cuaderno 2).
- Copia simple de la sentencia del 8 de julio de 2010, proferida por el Consejo de Estado, Sección Cuarta, dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho adelantado por la peticionaria (folios 57 a 77 del cuaderno 2).
- Copia simple del auto del 19 de mayo de 2008, del Consejo de Estado, Sección Cuarta, que resolvió tener como prueba el certificado del revisor fiscal aportado con la apelación (folios 78 a 86 del cuaderno 2).

- Copia simple del certificado del revisor fiscal de la entidad demandante, emitido el 22 de octubre de 2004, con indicación de los recursos del POS que fueron gravados con el impuesto de Industria, Comercio, Avisos y Tableros (folios 87 a 88 del cuaderno 2).
- Copia simple del certificado del revisor fiscal de la entidad demandante, emitido el 6 de agosto de 2007, con indicación de los recursos del POS que fueron gravados con el impuesto de Industria, Comercio, Avisos y Tableros (folios 89 a 90 del cuaderno 2).
- Copia simple de la Resolución No. EE-165327 del 31 de mayo de 2005 de la Dirección Distrital de Impuestos Distritales de la Secretaría de Hacienda de Bogotá, por la cual se resuelve un recurso de reconsideración (folios 91 a 105 del cuaderno 2).

II. DECISIÓN JUDICIAL QUE SE REVISA

El Consejo de Estado, Sección Quinta, en fallo del 28 de octubre de 2010, rechazó por improcedente el amparo deprecado, al considerar que el mecanismo constitucional no puede emplearse para controvertir decisiones judiciales, habida cuenta que no existe una norma, dentro del ordenamiento jurídico, que avale tal proceder; máxime, cuando ello conlleva la transgresión de principios que gobiernan la recta impartición de justicia, como la cosa juzgada, el juez natural y la seguridad jurídica.

III. TRÁMITE EN SEDE DE REVISIÓN

Mediante auto del 29 de junio de 2011, el Magistrado Sustanciador consideró necesario recaudar algunas pruebas para verificar hechos relevantes del proceso y mejor proveer. En tal sentido, resolvió:

“PRIMERO: SOLICITAR, al Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A que, dentro de los tres (3) días siguientes a la notificación del presente auto, remita con destino a esta Sala de Revisión, el expediente completo del proceso de Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho, instaurado por la empresa Aliansalud EPS (antes Colmédica Medicina Prepagada S.A.), contra la Secretaría de Hacienda, Dirección Distrital de Impuestos, el cual surtió el correspondiente trámite en el mencionado despacho.

SEGUNDO: SUSPENDER los términos en el presente proceso, de manera que solo vuelvan a

correr, conforme al cómputo que corresponda a la fecha de este Auto, una vez la Sala reciba y evalúe las pruebas solicitadas”.

El 8 de julio de 2011, el Magistrado Ponente recibió, por parte de la Secretaría General de la Corporación, un informe sobre los documentos allegados en razón de la citada providencia.

IV. CONSIDERACIONES

1. Competencia

A través de esta Sala de Revisión, la Corte Constitucional es competente para revisar la sentencia proferida dentro del proceso de la referencia, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 86 y 241, numeral 9º, de la Constitución Política, en concordancia con los artículos 31 a 36 del Decreto 2591 de 1991.

2. Procedibilidad de la acción de tutela

2.1. Legitimación activa

El artículo 86 de la Constitución Política establece que la acción de tutela es un mecanismo de defensa al que puede acudir cualquier persona para reclamar la protección inmediata de sus derechos fundamentales.

Ha dicho la Corte que tanto las personas naturales como las personas jurídicas pueden hacer uso de esta acción a objeto de guarecer sus garantías superiores de una eventual conculcación. En tal sentido, en el auto 024 de 1996[6] –reiterado recientemente por la Corporación[7]–, señaló:

“las personas jurídicas son titulares directas de algunos derechos fundamentales, que pueden ser vulnerados o amenazados por las autoridades o los particulares en los casos expresamente señalados en la ley. Esta circunstancia, sin lugar a dudas, las legitima para acceder a la acción de tutela como mecanismo de protección de dichos intereses jurídicos. Cuando las personas jurídicas hagan uso de la acción de tutela para buscar la protección de los derechos constitucionales fundamentales que le sean predicables, el juez constitucional está en la obligación de pronunciarse sobre el fondo del asunto planteado, y

determinar si es o no procedente su protección”.

Así las cosas, visto que, en esta oportunidad, la demanda de amparo fue instaurada por la señora Ludy Santiago Santiago, como apoderada de la empresa Aliansalud EPS, antes Colmédica EPS, la Sala encuentra que dicha entidad se encuentra legitimada en la causa por activa, como quiera que se trata de la persona jurídica sobre la que recae la presunta vulneración.

2.2. Legitimación pasiva

El Consejo de Estado, Sección Cuarta, es una entidad de naturaleza pública, por lo tanto, de acuerdo con el artículo 5º del Decreto 2591 de 1991, está legitimada como parte pasiva, en la medida en que de dicha autoridad judicial se predica la vulneración de los derechos fundamentales en discusión.

3. Problema jurídico

Con el fin de resolver el anterior planteamiento, la Sala abordará los siguientes temas: (i) procedencia de la acción de tutela contra providencias judiciales, (ii) defecto fáctico por indebida valoración probatoria y, (iii) caso concreto.

4. Procedencia de la acción de tutela contra providencias judiciales. Reiteración de jurisprudencia

De lo preceptuado por el artículo 86 de la Constitución Política se desprende que la acción de tutela es un mecanismo preferente y sumario a través del cual las personas pueden reclamar la protección inmediata de sus derechos fundamentales, cuando quiera que estos resulten vulnerados por la acción o la omisión de autoridades públicas o, en algunos casos, de particulares, en ausencia de otro mecanismo de defensa judicial, a menos que se utilice como mecanismo transitorio para evitar un perjuicio irremediable.

Bajo esas premisas, la Corte ha desarrollado una línea jurisprudencial que admite que pueda emplearse, de forma excepcionalísima, para controvertir providencias judiciales que han sido proferidas en manifiesta oposición a los postulados que conforman el debido

proceso (artículo 29 C.P.).

Es importante reseñar que, para llegar a ese punto, este Tribunal debió superar toda una serie de vicisitudes y posturas adversas, cuya base primordial derivaba de la primacía de irrefutables principios procesales y sustanciales, como la cosa juzgada, la seguridad jurídica, la autonomía e independencia que caracteriza la estructura de las diferentes jurisdicciones y la autonomía funcional de sus operadores judiciales[9].

La posición inicial de la Corporación se resume, claramente, en la sentencia C-543 de 1992[10]. A través de ella se declaró la inexecutable de los artículos 11, 12 y 40 del Decreto 2591 de 1991, mediante un ejercicio hermenéutico sin unanimidad de la Sala Plena, pues tres de los siete magistrados que la integraron disidieron de la tesis mayoritaria, que llegó a la conclusión de que esta figura desdibuja los principios antes descritos, razón por la cual proscribió el uso de la tutela para atacar sentencias judiciales, no obstante admitirlo para cualquier otro tipo de actuaciones u omisiones del operador jurídico que pusieran en riesgo derechos fundamentales, de acuerdo con lo que denominó vía de hecho[11]. Se trató, entonces, de una incipiente teoría que surgió del examen de constitucionalidad llevado a cabo en ese complejo escenario jurídico, cuyos efectos iban a incidir en otras jurisdicciones.

Luego de una paulatina apertura a este concepto, a pesar de lo dicho en la mencionada sentencia, la Corte contempló la posibilidad de que los jueces constitucionales asumieran el conocimiento de este tipo de solicitudes de amparo, cuando de la providencia judicial se advirtiera una ostensible transgresión a derechos de raigambre fundamental –como el debido proceso–, siempre que la decisión censurada no fuera un fallo de tutela.

Tal tesis comenzó a ganar fuerza en los fallos dictados por el este Tribunal en sede de revisión[12]. Un claro ejemplo fue la sentencia T-079 de 1993[13], –en la que, curiosamente, el ponente de la C-543 de 1992 fue uno de los que integró la Sala de Revisión, sin hacer reparo alguno–, mediante la cual confirmó una decisión de la Corte Suprema de Justicia que, en sede de tutela, revocó una sentencia de homologación –proceso ordinario–, en el trámite de un juicio de familia, que había culminado con la declaratoria de adopción de un menor, dentro de un cúmulo de actuaciones que no respetaron las garantías mínimas de la madre. En esa oportunidad, la Corte Constitucional

estimó que el comportamiento del juez censurado había denotado una vía de hecho.

En lo sucesivo, la corporación desarrollaría los elementos constitutivos de ese nuevo instituto jurídico, insistiendo en su excepcionalísima vocación de prosperidad. De ello dan cuenta, entre otras, las sentencias T-231 de 1994[14], T-327 de 1994[15], SU-1184 de 2001[16], SU-159 de 2002[17] y T-462 de 2003[18], cuyos apartes se exponen muy bien en la T-994 de 2005[19].

Tales precisiones serían recogidas, sintetizadas y consolidadas por la Corte, de forma amplia, en la sentencia hito C-590 de 2005[20] -faro iluminador de los subsiguientes pronunciamientos de la Corporación[21]-. Cuando fue proferida, ya se había superado la noción de vía de hecho, respecto de aquellas providencias judiciales que, de alguna forma, se apartaban de las reglas del debido proceso y otras garantías superiores, para, en su lugar, adoptar la de causales de procedibilidad de la acción, luego de considerar que los “defectos no implican que la sentencia sea necesariamente una decisión arbitraria y caprichosa del juez”[22].

Se habló, entonces, de que para la procedencia de la acción de tutela contra una providencia judicial, era necesario verificar la concurrencia de ciertos requisitos propios de la relación jurídico procesal -causales genéricas- que, como especie de presupuestos, conducen a la necesidad de un examen de fondo a cargo del juez constitucional, con miras a determinar si la providencia censurada se ajustó al mandato supremo. Desde ese panorama, en la mencionada sentencia C-590 de 2005 se establecieron, como tales, los siguientes:

“a. Que la cuestión que se discuta resulte de evidente relevancia constitucional. Como ya se mencionó, el juez constitucional no puede entrar a estudiar cuestiones que no tienen una clara y marcada importancia constitucional so pena de involucrarse en asuntos que corresponde definir a otras jurisdicciones[23]. En consecuencia, el juez de tutela debe indicar con toda claridad y de forma expresa porqué la cuestión que entra a resolver es genuinamente una cuestión de relevancia constitucional que afecta los derechos fundamentales de las partes.

b. Que se hayan agotado todos los medios -ordinarios y extraordinarios- de defensa judicial al alcance de la persona afectada, salvo que se trate de evitar la consumación de un

perjuicio iusfundamental irremediable[24]. De allí que sea un deber del actor desplegar todos los mecanismos judiciales ordinarios que el sistema jurídico le otorga para la defensa de sus derechos. De no ser así, esto es, de asumirse la acción de tutela como un mecanismo de protección alternativo, se correría el riesgo de vaciar las competencias de las distintas autoridades judiciales, de concentrar en la jurisdicción constitucional todas las decisiones inherentes a ellas y de propiciar un desborde institucional en el cumplimiento de las funciones de esta última.

c. Que se cumpla el requisito de la inmediatez, es decir, que la tutela se hubiere interpuesto en un término razonable y proporcionado a partir del hecho que originó la vulneración[25]. De lo contrario, esto es, de permitir que la acción de tutela proceda meses o aún años después de proferida la decisión, se sacrificarían los principios de cosa juzgada y seguridad jurídica ya que sobre todas las decisiones judiciales se cerniría una absoluta incertidumbre que las desdibujaría como mecanismos institucionales legítimos de resolución de conflictos.

d. Cuando se trate de una irregularidad procesal, debe quedar claro que la misma tiene un efecto decisivo o determinante en la sentencia que se impugna y que afecta los derechos fundamentales de la parte actora[26]. No obstante, de acuerdo con la doctrina fijada en la Sentencia C-591-05, si la irregularidad comporta una grave lesión de derechos fundamentales, tal como ocurre con los casos de pruebas ilícitas susceptibles de imputarse como crímenes de lesa humanidad, la protección de tales derechos se genera independientemente de la incidencia que tengan en el litigio y por ello hay lugar a la anulación del juicio.

e. Que la parte actora identifique de manera razonable tanto los hechos que generaron la vulneración como los derechos vulnerados y que hubiere alegado tal vulneración en el proceso judicial siempre que esto hubiere sido posible. Esta exigencia es comprensible pues, sin que la acción de tutela llegue a rodearse de unas exigencias formales contrarias a su naturaleza y no previstas por el constituyente, sí es menester que el actor tenga claridad en cuanto al fundamento de la afectación de derechos que imputa a la decisión judicial, que la haya planteado al interior del proceso y que dé cuenta de todo ello al momento de pretender la protección constitucional de sus derechos.

f. Que no se trate de sentencias de tutela[27].Esto por cuanto los debates sobre la protección de los derechos fundamentales no pueden prolongarse de manera indefinida, mucho más si todas las sentencias proferidas son sometidas a un riguroso proceso de selección ante esta Corporación, proceso en virtud del cual las sentencias no seleccionadas para revisión, por decisión de la sala respectiva, se tornan definitivas”.

Superado tal examen y visto que la tutela impetrada satisface todas y cada una de las exigencias antedichas, al correspondiente operador jurídico se impone el deber de avizorar si, además, se configura al menos uno de los requisitos especiales de procedencia de dicha acción. Se trata, ahora, de abordar el estudio de circunstancias y defectos particulares del proceso objeto de reproche, que de suyo implican la transgresión de derechos fundamentales, como el debido proceso, de quien legítimamente los reclama en sede de tutela. En la providencia antes citada se exponen también, así:

“a. Defecto orgánico, que se presenta cuando el funcionario judicial que profirió la providencia impugnada, carece, absolutamente, de competencia para ello.

c. Defecto fáctico, que surge cuando el juez carece del apoyo probatorio que permita la aplicación del supuesto legal en el que se sustenta la decisión.

d. Defecto material o sustantivo, como son los casos en que se decide con base en normas inexistentes o inconstitucionales o que presentan una evidente y grosera contradicción entre los fundamentos y la decisión.

f. Error inducido, que se presenta cuando el juez o tribunal fue víctima de un engaño por parte de terceros y ese engaño lo condujo a la toma de una decisión que afecta derechos fundamentales.

g. Decisión sin motivación, que implica el incumplimiento de los servidores judiciales de dar cuenta de los fundamentos fácticos y jurídicos de sus decisiones en el entendido que precisamente en esa motivación reposa la legitimidad de su órbita funcional.

h. Desconocimiento del precedente, hipótesis que se presenta, por ejemplo, cuando la Corte Constitucional establece el alcance de un derecho fundamental y el juez ordinario aplica una ley limitando sustancialmente dicho alcance. En estos casos la tutela procede como

mecanismo para garantizar la eficacia jurídica del contenido constitucionalmente vinculante del derecho fundamental vulnerado.

i. Violación directa de la Constitución”.

Así las cosas, la consecuencia que estriba de la convergencia de todas las causales generales con una o varias de las específicas, bajo la égida de la hermenéutica descrita, es la flagrante vulneración del derecho fundamental al debido proceso y los demás que se asocien al caso concreto, situación que palmariamente conduce a la irrefragable necesidad de que el juez de tutela revoque la decisión examinada para, en su lugar, ordenar que aquella sea modulada de conformidad con la interpretación constitucional apropiada.

5. Defecto fáctico por indebida valoración probatoria

Como se indicó, el defecto fáctico es una de las causales específicas de procedibilidad de la acción de tutela contra providencias judiciales. Para que se configure este vicio o defecto es necesario que el operador judicial profiera una decisión sin contar con el respaldo probatorio adecuado, trayendo como inmediata consecuencia la distorsión de la verdad jurídica con respecto de la material; situación que en nada traduce el sagrado deber atribuido a los jueces de impartir justicia.

De lo anterior se desprende que su amplia discrecionalidad para asignar valor a cada prueba—según las reglas de la sana crítica— no implica una potestad absoluta, desbordante de los límites que impone el ordenamiento constitucional.

Bajo ese entendido, se configura un defecto fáctico en la providencia judicial que ha sido el resultado de un proceso en el que dejaron de practicarse pruebas necesarias para dirimir el conflicto (omisión judicial); pero también cuando aquellas, siendo decretadas, no son apreciadas bajo la óptica de un pensamiento objetivo y racional, pues ello se opone al debido proceso, al punto de generar arbitrariedad. Lo mismo ocurre con las que carecen de aptitud o de legalidad, bien sea por su inconducencia o porque fueron recaudadas de forma inapropiada, caso último en el que deben ser consideradas como pruebas nulas de pleno derecho (art 29 C. P.).

Sin embargo, no se trata de una proyección automática, pues ello debe ponderarse en cada

caso particular, atendiendo a los parámetros decantados por la jurisprudencia de la Corte, en los siguientes términos:

“La intervención del juez de tutela, frente al manejo dado por el juez natural es, y debe ser, de carácter extremadamente reducido. El respeto por el principio de autonomía judicial y el principio del juez natural, impiden que en sede de tutela se lleve a cabo un examen exhaustivo del material probatorio.

Las diferencias de valoración que puedan surgir en la apreciación de una prueba no pueden considerarse ni calificarse como errores fácticos. Frente a interpretaciones diversas y razonables, es el juez natural quien debe determinar, conforme a los criterios de la sana crítica, y en virtud de su autonomía e independencia, cuál es la que mejor se ajusta al caso concreto. El juez del proceso, en ejercicio de sus funciones, no sólo es autónomo sino que sus actuaciones están amparadas por el principio de la buena fe, lo que le impone al juez de tutela la obligación de asumir, en principio y salvo hechos que acrediten lo contrario, que la valoración de las pruebas realizadas por aquél es razonable y legítima.

Para que la acción de tutela pueda proceder por error fáctico, ‘[e]l error en el juicio valorativo de la prueba debe ser de tal entidad que sea ostensible, flagrante y manifiesto, y el mismo debe tener una incidencia directa en la decisión, pues el juez de tutela no puede convertirse en una instancia revisora de la actividad de evaluación probatoria del juez que ordinariamente conoce de un asunto’[28]”[29].

Como se vio, no cualquier divergencia surgida de la actividad probatoria tiene la magnitud necesaria para propiciar que una decisión judicial se declare viciada a través del mecanismo de amparo. Se requiere que aquella posea unas características claramente estructuradas, que superen la prevalencia de aquellos principios orientados por la inmutabilidad de las decisiones que ponen fin a un proceso: cosa juzgada, estructura autónoma y funcional de la administración de justicia y seguridad jurídica, entre otros.

6. Caso concreto

6.1. Cuestión previa

El apoderado judicial de Aliansalud EPS, antes Colmédica EPS, afirmó, en su libelo

demandatorio, que el Consejo de Estado, Sección Cuarta, incurrió en un defecto fáctico con la sentencia que profirió el 8 de julio de 2010, al no atribuir el mérito probatorio adecuado a la certificación del revisor fiscal de su representada, dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho en el que pretendía desvirtuar la legalidad de determinadas resoluciones emanadas de la Secretaría Distrital de Hacienda de Bogotá, a fin de obtener la devolución de las sumas presuntamente exentas del impuesto de Industria, Comercio, Avisos y Tableros en todos los bimestres de los años 1997 a 2000 y en los primeros cuatro del 2003, dada su condición de recursos del sistema de seguridad social, los cuales, dicho sea de paso, reclamó en la vía gubernativa invocando la figura del pago de lo no debido.

Por su parte, la autoridad judicial accionada y la Secretaría de Hacienda coincidieron en la improcedencia de la tutela para rebatir, bajo cualquier circunstancia, providencias judiciales, especialmente las que han sido proferidas por un órgano de cierre en su correspondiente jurisdicción.

Sobre ese panorama, la Corte procederá a efectuar el examen de procedibilidad del presente amparo, de conformidad con los requisitos generales descritos en la parte considerativa de esta sentencia, para luego dilucidar, a través de un análisis más detallado de las circunstancias particulares que rodean el caso, si se configuró el defecto invocado por el demandante, en razón de una valoración presuntamente inapropiada que realizó el Consejo de Estado, al imprimirle el carácter de prueba insuficiente a la certificación del revisor del fiscal de la empresa accionante, con la que buscó acreditar el monto que, a su juicio, canceló indebidamente, con ocasión del tributo aludido.

6.2. Requisitos generales de procedibilidad

Atendiendo a las particularidades del caso sub examine, la Sala encuentra:

Sobre este último punto, resulta oportuno precisar que, en reiterada jurisprudencia, la Corte ha insistido en su protección especial, al estar encaminados a la satisfacción de uno de los fines esenciales del Estado, como es el logro del bienestar del conglomerado a través de la prestación de servicios que cubren las diferentes contingencias de los subsistemas de salud y pensión. Así lo ha establecido, en controles de constitucionalidad abstracto y de revisión[30].

6.2.2. Fueron agotados todos los medios de defensa judicial de los que podía echar mano la entidad demandante, por cuanto, finiquitada la vía gubernativa, acudió a la jurisdicción de lo contencioso administrativo, a través del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho –mecanismo idóneo y eficaz para procurar el reconocimiento de las pretensiones perseguidas–, en un trámite que contó con las dos instancias de rigor, y a cuya sentencia definitiva no podía oponerse otro recurso, pues, latente el recurso extraordinario de revisión, el asunto debatido no se ajusta a ninguna de las causales que lo habilitan, razón que permite descartar la existencia de una senda diferente al presente amparo.

6.2.3. Se satisface el requisito de inmediatez, toda vez que la acción de tutela fue impetrada dentro de un término razonable[31], pues no habían transcurrido siquiera dos meses desde el fallo de nulidad y restablecimiento del derecho hasta la solicitud de protección constitucional, ya que aquella fue notificada al demandante el 9 de agosto de 2010[32], al turno que la tutela fue impetrada el 30 de septiembre de la misma anualidad[33].

6.2.4. Queda claro que la presunta irregularidad, invocada por el apoderado de la entidad accionante, tiene un efecto determinante en la sentencia que se impugna, toda vez que el valor dado a la prueba refutada por el juez contencioso fue lo que impidió establecer el quantum de los valores que, al parecer, debían ser devueltos por la Cartera de Hacienda del Distrito Capital, ya que, para dicha autoridad judicial, los demás argumentos discutidos en el curso del proceso no se opusieron a la prosperidad de las pretensiones reclamadas. Bajo ese entendido, asume la Sala que esa omisión podría dar lugar a la conculcación del derecho fundamental al debido proceso de la peticionaria.

6.2.5. La actora ha identificado, de manera razonable, los hechos que, según afirmó, generaron la vulneración, habida cuenta que expuso con meridiana claridad su génesis en la omisión probatoria en la que, desde su perspectiva, incurrió el Consejo de Estado, Sección Cuarta, al desconocer el valor de la certificación del revisor fiscal de Aliansalud EPS, antes Colmédica EPS, para acreditar el monto de los dineros pagados indebidamente a la Administración Distrital por concepto del impuesto de Industria, Comercio, Avisos y Tableros. Igualmente, especificó los derechos que estimó vulnerados –debido proceso, seguridad social y salud–, con expreso y oportuno señalamiento, dentro del trámite contencioso administrativo, de los mismos cargos formulados en sede de tutela,

especialmente en la apelación de la sentencia de primera instancia –momento en el que se abre la discusión en torno a la prueba contable–, cuando la sociedad accionante justificó las razones por las que consideró que debía tenerse en cuenta la certificación aludida, en términos que, se insiste, coinciden en gran medida con los que figuran en el escrito iniciático del trámite constitucional.

6.2.6. No se trata de una acción de tutela en contra de otra acción de tutela. Resulta palmario que la censura se dirigió al fallo que puso fin a un proceso de nulidad y restablecimiento del derecho.

6.2.7. De conformidad con los anteriores argumentos, para la Sala es claro que la tutela incoada por Ludy Santiago Santiago, como apoderada especial de Aliansalud EPS, antes Colmédica EPS, se aviene a los postulados de la jurisprudencia, en lo que respecta al cumplimiento de los requisitos generales de procedibilidad del mecanismo de amparo contra providencias judiciales. Así las cosas, procederá a realizar el correspondiente examen de fondo, con el objetivo de determinar si, en efecto, como lo indicó la parte demandante, se configuró un defecto fáctico en la decisión que se repara.

6.3. Defecto fáctico como requisito especial de procedibilidad

6.3.1. Contextualización del cargo

Como se estableció, son diversos los motivos que dan lugar a la configuración de un defecto fáctico por no abordarse, en debida forma, los asuntos relacionados con el material probatorio que se necesita para dictar una sentencia judicial en la que confluya la verdad jurídica con la material.

Con ese soporte, la demandante arguyó que las resoluciones No 004 del 27 de enero de 2005 y EE-165327 del 31 de mayo de 2005, ambas proferidas por la Dirección Distrital de Impuestos de la Secretaría de Hacienda de Bogotá,[34], le negaron la devolución de los dineros que desembolsó, hasta el año 2003, en razón del impuesto de Industria, Comercio, Avisos y Tableros, en cuya autoliquidación, según indicó, incluyó dineros destinados a la seguridad social, por exigencia de la propia entidad territorial. Para ello, aquella sustentó que había fenecido la oportunidad de reclamar, de conformidad con el procedimiento tributario establecido en el artículo 20 del Decreto Distrital 807 de 2003[35].

En todo momento, la demandante insistió en que el trámite adecuado era el del pago de lo no debido, dispuesto por el ordenamiento civil, razón por la cual, los términos de caducidad invocados por la autoridad administrativa no se oponen a la prosperidad de la solicitud presentada.

Sostuvo que, en últimas, fue ello lo que la condujo a presentar la acción de nulidad y restablecimiento del derecho. No obstante, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A y el Consejo de Estado, Sección Cuarta, coincidieron en que la certificación del revisor fiscal, aportada por la empresa, no constituía prueba suficiente para establecer el monto de los dineros de la seguridad social que fueron gravados con el impuesto aludido, al hallarla carente de la indicación de los soportes y comprobantes en los que se sustentó.

Por tal motivo, a través de la acción de tutela, planteó la configuración de un defecto fáctico en la providencia del Consejo de Estado, luego de advertir que (i) la certificación del revisor fiscal de la empresa no fue controvertida y mucho menos desvirtuada por la contraparte -ni en la vía gubernativa ni en el trámite judicial-; (ii) la Litis se trabó en torno a un asunto distinto a la certificación-procedimiento para reclamar la devolución de los dineros indebidamente gravados-; (iii) la certificación del revisor fiscal constituye plena prueba; (iv) el Consejo de Estado contravino su propia jurisprudencia al no declarar la nulidad y el restablecimiento del derecho y (v) la certificación del revisor fiscal fue aceptada por la Dirección de Impuestos Distritales como prueba válida durante la vía gubernativa.

Antes de abordar los cargos entredichos, es menester precisar que la eventual vulneración de los derechos fundamentales a la seguridad social y a la salud, en los términos invocados por la accionante, se circunscribe a la prosperidad del cargo de inconstitucionalidad que se sustenta en el defecto fáctico planteado. Ello, por cuanto la decisión censurada en ningún momento desconoció la jurisprudencia de la Corte Constitucional, ni la del propio Consejo de Estado, en lo referente a la protección constitucional que reviste la destinación específica de los recursos de la seguridad social, de conformidad con lo preceptuado por el artículo 48 superior.

Dicho esto, procede la Sala a determinar si le asiste razón al accionante en los argumentos

que expuso para aducir que, en el presente caso, se configuró el requisito especial de procedibilidad de la acción de tutela contra providencias judiciales.

6.3.2 Examen de los argumentos que sustentan el defecto

(i) La certificación del revisor fiscal de la empresa no fue controvertida y mucho menos desvirtuada por la contraparte –ni en la vía gubernativa ni en el trámite judicial–

Con respecto a dicha afirmación, es preciso decir que yerra la accionante al pretender que la falta de reproches sobre la certificación expedida por el revisor fiscal de la empresa la dote de irrefutable validez, pues esa facultad de contracción lo que apareja para las partes es la protección del derecho de defensa, con el fin de que puedan aportar elementos de juicio que lleven al operador jurídico al convencimiento del grado de acierto que subyace en la posición que han asumido con respecto a determinado asunto. Sin embargo, es a dicho funcionario a quien, en últimas, corresponde determinar, a través de un razonado y proporcionado ejercicio hermenéutico, el valor de cada uno de esos elementos de convicción.

Para la Sala no resulta apropiado concluir que el silencio de la Secretaría de Hacienda, frente a la exactitud de los valores contenidos en el cuestionado documento, permitiera edificar, en torno a este, una presunción de conducencia, pertinencia y utilidad probatoria, puesto que tales características dependen de las particularidades que rodean el caso y de lo que se busca acreditar. En tal sentido, mal haría el juez contencioso en eludir el examen valorativo de una prueba so pretexto de no haber sido objeto de reparos en algún momento del proceso. Sobre este particular, la Corte ha precisado que “valorar una prueba no necesariamente implica admitir su contenido. La valoración de la prueba es, precisamente, el procedimiento previo que permite establecer si el contenido de lo que se prueba puede ser admitido como elemento de convicción y sustento de la consecuencia jurídica”[36].

Por otro lado, este planteamiento que expone el accionante, debe ser asimilado desde el principio de la carga de la prueba, según el cual, de conformidad con el artículo 177 del Código de Procedimiento Civil –norma aplicable al momento en que fue proferida la sentencia atacada[37]–, “incumbe a las partes probar el supuesto de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que ellas persiguen. || Los hechos notorios y las afirmaciones o negaciones indefinidas no requieren prueba”. En ese orden de ideas, el

interés de probar el monto de los valores indebidamente gravados recaía sobre la entidad peticionaria. Sería desatinado atribuir a la demandada la obligación de desacreditar las cifras presentadas por su contradictor, menos aun en el trámite judicial; máxime, cuando los actos administrativos con los que resolvió la respectiva solicitud de devolución gozan, incuestionablemente, de una presunción de legalidad.

(ii) La litis se trabó torno en a un asunto distinto a la certificación -procedimiento para reclamar la devolución de los dineros indebidamente gravados-

La demandante sostuvo que el litigio contencioso administrativo debió desentrañar cuál era el procedimiento adecuado para reclamar la devolución de los dineros de la seguridad social que le fueron gravados con el impuesto de Industria, Comercio, Avisos y Tableros, mas no si la certificación del revisor fiscal era admisible, razón por la cual estimó que, con la sentencia atacada, al pronunciarse sobre una prueba ajena a la discusión central, el Consejo de Estado, Sección Cuarta, desatendió la prohibición de fallar extrapetita.

Por un lado, la mencionada Secretaría de Hacienda precisó que no es posible tramitar la solicitud de devolución por no haberse presentado a través del procedimiento especial de corrección establecido en el Decreto Distrital 807 de 2003[38], cuya oportunidad, valga decir, ya había caducado -al no ejercerse dentro del año siguiente a cada una de las correspondientes declaraciones tributarias-, y que era el que regía para el petionario, dada su condición de sujeto activo del impuesto en cuestión. Por el otro, Aliansalud EPS, antes Colmédica EPS, insistió en que la vía expedita es la figura del pago de lo no debido, con arreglo a las disposiciones del Código Civil, artículos 2535 y 2536, conforme los cuales el reclamo se había efectuado dentro de término, pues desde la obligaciones más antiguas -1997-hasta la respectiva solicitud -2004- no habían transcurrido los 10 años que estipula la ley.

Ceñida a esa descripción, la Sala procede a determinar (i) en qué forma se acometió el tema descrito y (ii) si hubo violación a la proscripción de fallos extrapetita en la jurisdicción contencioso administrativa.

Con respecto a lo primero, debe decirse que, aunque en la demanda de amparo tutelar la parte accionante señaló, refiriéndose al fallo reprochado, que “la discusión de fondo acerca de la devolución fue desviada al permitir un conflicto nuevo que no se discutió en la

vía gubernativa”[39], y que “la discusión de fondo, es decir, el argumento para negar la solicitud de devolución por parte de la Administración Distrital de Impuestos, fue la necesidad de corregir las declaraciones”[40]; lo cierto es que, junto con otros relacionados, en la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho expuso, como primer concepto de violación y fundamento del que derivaron los demás, lo siguiente:

“a) la discusión no gira en torno a la aplicación de normas y procedimientos tributarios distritales sino al desconocimiento de un mandato constitucional (artículo 48) a la jurisprudencia y al marco legal que ha determinado que los dineros que pertenezcan al Sistema de General de Seguridad Social en Salud –administrados por las EPS– no pueden ser gravados con el Impuesto de Industria y Comercio”[41].

Visto esto, es necesario aclarar que, si bien la sentencia censurada es la del ad quem, la Sala considera que esta no puede entenderse fuera de contexto con la del a quo, sobre la cual se advierte un pronunciamiento expreso con relación a la naturaleza de los recursos pretendidos por la entidad demandante, así:

“... sin que se requieran mayores elucubraciones jurídicas, la Sala concluye, que la sociedad es una entidad promotora de salud, y que en ejercicio de la prestación del servicio de salud administró unos recursos que tienen una especial afectación en razón de que pertenecen al sistema de seguridad social en salud, como son las cotizaciones, unidades de pago por capitación, copagos y cuotas moderadoras, en consecuencia no pueden ser objeto de impuestos”[42]

Desde esta perspectiva, se aprecia que el juez de primera instancia hizo alusión al cargo que, efectivamente, se depositó en la demanda que le correspondió conocer, cosa diferente es que los medios probatorios obrantes en el expediente se hayan tenido como insuficientes para acreditar los valores que, presuntamente, fueron pagados de la descrita laya.

Así las cosas, es evidente que al juez de segunda instancia, le correspondía, entonces, pronunciarse dentro de ese contexto y de conformidad con los argumentos de la apelación –que, grosso modo, se decantaron por la validez de la prueba refutada–. Luego, si la controversia, como se demostró, en realidad giraba en torno al pago indebido de unos recursos con destinación constitucional específica, en esos mismos términos tenía que resolver dicha autoridad, pero para ello, lo mínimo era establecer, con certeza, si esos

dineros realmente habían sido gravados con el impuesto en cuestión y, en tal evento, en qué cuantía, pues, de no resultar posible clarificar esos datos, cualquier ejercicio jurisdiccional posterior se tornaría inane y desgastante para la administración de justicia, razón por la cual lo propio sería, sin más consideraciones, confirmar la sentencia de primera instancia; como en efecto sucedió[43].

De lo anterior se deduce que las sentencias del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho fueron congruentes con lo pedido y recayeron sobre aspectos de vital pertinencia, con lo que se descarta una enajenación del hilo conductor que debían tener tales providencias.

Ahora, en lo que respecta a la configuración de un fallo extrapetita, la Sala encuentra que no existe acierto en la afirmación que, sobre el particular, efectuó la apoderada de la demandante, básicamente porque, en su intelección, desdibuja el alcance de esta figura, pues, olvida que hace alusión a aquellas decisiones que conceden cosas que no se han pedido[44], es decir, guarda una relación intrínseca con el concepto de pretensión, y no de argumento, como lo quiere hacer ver.

Con fundamento en ello, es palmario que el cuestionamiento a los raciocinios que sirvieron de soporte al Consejo de Estado para proferir la decisión censurada no tiene la entidad para atribuirle el carácter de extra petita, habida cuenta que en nada se desvía de la pretensión formulada por la parte demandante, esto es, la devolución de los dineros reclamados, misma de la vía gubernativa.

Ahora, el tema de la novedad de los argumentos y fundamentos de la sentencia atacada tampoco es actuación que entrañe vicio alguno, pues, como el propio Consejo de Estado lo ha indicado:

“... la persona que acude ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo para interponer una demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, podrá incluir nuevos argumentos y fundamentos de hecho y de derecho a los cuales no hizo mención al interponer los respectivos recursos en la vía gubernativa. Lo que no le es dable al demandante es incluir pretensiones distintas a las que adujo en sede administrativa o variar sustancialmente la reclamación”[45]

Así las cosas, teniendo en cuenta que la presentación de nuevos argumentos no afecta la validez de la decisión y que las sentencias del proceso contencioso administrativo fueron congruentes con las pretensiones de la demanda, no hay motivos para concluir que hubo un fallo extra petita, que, dicho sea de paso, tampoco se estructura cuando el juez deniega la solicitud que ante él se eleva, como ocurrió en el presente caso.

Luego, de conformidad con todo lo anterior, concluye la Sala que no le asiste razón a la accionante al afirmar que la controversia giró en torno a un asunto distinto a la referida certificación y que por ello se le dio un alcance extra petita a la sentencia sub examine.

(iii) La certificación del revisor fiscal constituye plena prueba

La primera fue expedida el 22 de octubre de 2004 por el entonces revisor fiscal de Colmédica Medicina Prepagada S.A., hoy Aliansalud EPS. En ella, dicho profesional certificó que: “de acuerdo con los registros del sistema Oracle GL, la siguiente es una relación de los ingresos obtenidos por la Compañía en la ciudad de Bogotá, D.C. (sucursal 2000), durante los bimestres comprendidos entre enero de 1997 y febrero de 2003, con indicación del valor que corresponde al Plan Obligatorio de Salud (POS):”[46], para luego proceder con un listado de valores como el que a continuación, a manera de ejemplo, se relaciona:

Año

Bimestre

Total Ingresos Bogotá

Ingresos del P.O.S. (1)

1997

Enero-Febrero

\$11.293.216.823

\$4.828.654.313

(1) Incluye ingresos de unidad de pago por capitación (UPC), copagos, cuotas moderadoras, comité técnico científico y tutelas

Luego de examinar tal documento, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sala Cuarta, Subsección A lo desestimó, concluyendo que “no tiene soporte alguno ni la descripción de los elementos contables utilizados para producir la certificación, que permita verificar dicho aserto”[47].

Entonces, con la intención de enmendar las presuntas falencias, el apoderado de la empresa demandante, en el trámite de la apelación de la sentencia de primera instancia, aportó una nueva certificación, expedida el 6 de agosto de 2007 por el revisor fiscal de la empresa, quien hizo constar:

“1. que los libros de contabilidad de la sociedad Colmédica Medicina Pregpagada S.A. se encuentran debidamente registrados en la Cámara de Comercio de Bogotá y están revisados y dictaminados con corte al 31 de diciembre de 2006. || 2. Que para los efectos contables de esta certificación he obtenido de la gerencia la información que he considerado necesaria y he seguido los procedimientos aconsejados por las técnicas de interventoría de cuentas. || 3. Que de acuerdo con los registros contables auxiliares para el año gravable 1997, 1998, 1999, 2000 y primer bimestre del año 2003, la información relacionada en los cuadros adjuntos es como se sigue”[48]

Inmediato a esas afirmaciones, consignó una relación de cifras, en la misma forma de la certificación anterior, como la que, a manera de ejemplo, se ilustra a continuación:

Año

Bimestre

Total Ingresos Bogotá

Ingresos del P.O.S.

1997

Enero-Febrero

\$11.293.216.823

\$4.828.654.313

La única diferencia entre esta y aquella, fue la totalización por año de las cantidades expresadas.

Sin embargo, el Consejo de Estado también desestimó dicho documento, por considerar que “no constituye plena prueba a favor del contribuyente, al no reunir los requisitos que posibiliten llegar al convencimiento de los hechos que allí se plasman, pues no permite demostrar los hechos que pretenden probarse, ni indica cuáles son los soportes que sustentan las afirmaciones que allí se hacen”[49].

Para arribar a esa conclusión, dicha autoridad judicial se sustentó en su propia jurisprudencia, extractando los siguientes fragmentos, por considerarlos pertinentes:

“Para que las certificaciones del contador público o del revisor fiscal se consideren pruebas suficientes, deben permitir llevar al convencimiento del hecho que se pretende probar, sujetándose a las normas que regulan el valor probatorio de la contabilidad. Deben expresar si la contabilidad se lleva de acuerdo con las prescripciones legales; si los libros se encuentran registrado en la cámara de comercio; si las operaciones están respaldadas por comprobantes internos y externos, y si reflejan la situación financiera del ente económico”[50].

“Si bien es cierto, conforme al artículo 777 del estatuto tributario ‘Cuando se trate de presentar en las oficinas de la administración pruebas contables, serán suficientes las certificaciones de los contadores y revisores fiscales de conformidad con las normas legales vigentes’ las mismas tal como lo ha dicho en forma reiterada la jurisprudencia de la Sección[51], debe contener algún grado de detalle en cuanto a los libros, cuentas o asientos correspondientes a los hechos que pretenden demostrarse, para que la misma pueda tener la eficacia y suficiencia probatoria.

La ‘prueba suficiente’ que le otorga la norma tributaria no puede limitarse a simples afirmaciones sobre las operaciones de orden interno y externo de que da cuenta un contador o revisor fiscal, ya que en su calidad de profesional de las ciencias contables y

responsable de la contabilidad o de la revisión y análisis de las operaciones de un ente social, está en capacidad de indicar los soportes, asientos y libros contables donde aparecen registradas las afirmaciones vertidas en sus afirmaciones.

La fe pública predicable de un contador público no se ve restringida o anulada por la exigencia que en materia tributaria deben presentar sus certificaciones, sino por el contrario comprueba en debida forma la veracidad de sus afirmaciones, permitiendo que las autoridades administrativas y jurisdiccionales puedan darle la eficacia, pertinencia y suficiencia que se requiere al momento de evaluar la confiabilidad, razonabilidad y credibilidad de la contabilidad del contribuyente, responsable o agente retenedor. La suficiencia que pregonan el artículo 777 del estatuto tributario, no puede llegar al extremo de contener simples afirmaciones o enunciaciones, carentes de respaldo documental y/o contable”[52].

Para la Sala Cuarta de Revisión, las razones del Consejo de Estado para no atribuir a la certificación el valor probatorio esperado por la entidad demandante, según se advierte de los argumentos en cita, obedecen a una interpretación razonable, sustentada no solo en una aplicación consistente de los elementos legales aplicables al caso –art. 777 del Estatuto Tributario–, sino también con la línea jurisprudencial decantada por esa corporación, entre otras, en las siguientes sentencias: (i) del 30 de abril de 1998, expediente 8725, C. P. Delio Gómez Leyva; (ii) del 27 de noviembre de 1998, expediente 9099, C.P. Julio Enrique Correa Restrepo; (iii) del 15 de octubre de 1999, expediente 9387, C.P. Delio Gómez Leyva; (iv) del 20 de marzo de 2003, expediente 12951, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié; y (v) del 1º de abril de 2004, expediente 13681, C.P. María Inés Ortiz Barbosa.

Dicho esto, no sobra recordar que, tal y como lo ha sostenido la Corte Constitucional en innumerables oportunidades[53], la jurisprudencia emanada de los órganos de cierre en sus jurisdicciones tiene fuerza vinculante, razón por la que, siendo tan clara y reiterada la posición del Consejo de Estado en cuanto a la forma en la que deben presentarse los informes contables para que la misma pueda tener la eficacia y suficiencia probatoria, esto es, con un mínimo grado de detalle en cuanto a los libros, cuentas o asientos correspondientes a los hechos que pretenden demostrarse, no es de recibo el argumento de la parte accionante según el cual la sola suscripción por parte del contador o revisor fiscal constituye plena prueba, mucho menos cuando, en esencia, las analizadas en el presente

asunto únicamente se acompañan del año y el valor que presuntamente recaudaron por recursos del POS, pues ello desconocería los lineamientos que, sobre la materia, ha trazado el máximo órgano de la jurisdicción de lo contencioso administrativo.

Ahora bien, por otro lado, esta Sala considera que la exigencia de los requisitos enunciados obedece a una lectura sistemática de las normas aplicables al caso, que armoniza el artículo 777 del Estatuto Tributario con otras máximas del ordenamiento jurídico, como por ejemplo los principios de equidad, eficiencia y progresividad que orientan el sistema tributario (art. 363 C.P.).

Lo anterior, para llegar a la conclusión de que, tratándose de instrumentos que tienen por finalidad afectar el tributo al que se obliga un contribuyente, la información que contienen debe acreditarse de forma contundente, para no dar espacio a flexibilizaciones que puedan debilitar el sistema, pues, so pretexto de recuperar recursos presuntamente destinados a la seguridad social[54], el juez contencioso no puede dar una orden de restablecimiento si no hay certeza de que ese hecho se compeadezca con la realidad.

Así también, debe aclararse, para efectos de salvaguardar la fe pública depositada en el contador o revisor fiscal[55], que lo que censuró la autoridad judicial accionada no fue la falta de anexos en el informe contable aportado por la sociedad tutelante, sino la omisión de aspectos que debieron ser enunciados en tal documento[56], y que de haber sido mencionados, merecerían, sin contemplaciones adicionales, plena credibilidad, lo cual, en manera alguna entra en contradicción con las reglas de derecho que rigen la actividad contable, que, como se sugirió previamente, no pueden ser comprendidas de forma aislada, sino en armonía con los principios y la jurisprudencia aplicable.

Con todo, observa esta Sala que, pese a la advertencia del juez contencioso de primera instancia, la entidad accionante desaprovechó la oportunidad de mejorar sustancialmente la certificación inicial, habida cuenta que, con la aportada en segunda instancia no pudo refrendar, en la forma requerida, la información que previamente había suministrado. En cambio, optó por incluir ciertas afirmaciones que no permitieron robustecer su dicho, ya que se limitaron a recitar una especie de fórmulas solemnes que en manera alguna subsanaron las falencias de la primera certificación contable, pues la amplitud de las nuevas afirmaciones no conllevaba la sensación de respaldo que se espera de un documento de esa

índole.

En similar sentido, este Tribunal encuentra que en el certificado de existencia y representación legal de Colmédica Medicina Prepagada S.A.[57] se consigna que el objeto social de la empresa es la prestación de servicios “bajo la forma de prepago” y “directa”, circunstancias que generan un margen de dubitación que tornaba imperiosa la indicación de los soportes y comprobantes que sustentaran los supuestos ingresos del POS, por cuanto la participación en actividades relacionadas con él no estaban reseñadas de forma expresa en ese documento; y aunque ello no obstaba para que, como dijo, hubiera recaudado dineros por tal concepto, sí supone un indicio que la Corporación no puede pasar por alto y que, con mayores veras, demandaba un ejercicio probatorio completo. Dicho de otro modo, aunque es claro que Colmédica fue reconocida por el Estado como una EPS –lo que de acuerdo con los artículos 162, 177 y siguientes (especialmente 180 y 182) de la Ley 100 de 1993, la facultaba para recaudar las cotizaciones del sistema de salud–, el hecho de que prestara servicios de medicina prepagada implica, como es obvio, que no todos los dineros que recibió tenían como destino las cuentas del POS, por ende, para obtener la devolución de las sumas supuestamente gravadas por ese concepto, era menester soportar, en forma suficiente, del total de los impuestos pagados al Distrito Capital, cuáles hacían parte de ese rubro y cuáles no.

Así mismo, esta Corte observa que las cifras contenidas en la certificación contable, en cuanto a los ingresos obtenidos en Bogotá, difieren notablemente –en favor de la sociedad demandante– de las que, por el mismo rubro, fueron consignadas en los respectivos formularios de autoliquidación del impuesto[58], los cuales, valga decir, fueron diligenciados por el propio contribuyente, con la información financiera que le proporcionó su revisor fiscal.

En esos términos, a manera de ejemplo, debe mencionarse que en los informes contables analizados en el sub examine se precisó para el bimestre de enero y febrero de 1997 en la casilla “Total Ingresos Bogotá” un valor de \$ 11.293.216.823, mientras que en el formulario de “Declaración del Impuesto de Industria, Comercio, Avisos y Tableros” del mismo periodo, la entidad tutelante reportó como “Total Ingresos Ordinarios y Extraordinarios del Bimestre” \$15.502.664.000 y como ingresos netos gravables, en el mismo documento, \$11.211.746.000. Así mismo, se observa que no existe relación aritmética, o de otra índole,

entre las cifras consignadas en ese formulario y las indicadas en los informes de carácter contable, que permita establecer una coincidencia entre ellas. Lo mismo ocurre con los demás valores enlistados en los formatos correspondientes a los otros bimestres.

Luego, no se explica la Corte cómo, ante la concurrencia de estos factores, pretende la parte accionante que, con la sola afirmación del revisor fiscal, se tengan por válidos los datos depositados en la certificación, cuya idoneidad se echó de menos en el proceso contencioso administrativo, cuando, de suyo, se demuestra que su credibilidad ha sido entredicha, dada la ausencia de elementos que permitieran convalidarla.

De conformidad con tales apreciaciones, esta Sala descalifica el aserto de la representante legal de la empresa demandante, en cuanto a que la certificación de su revisor fiscal constituyó plena prueba para la sentencia judicial censurada y a que no podía ser desestimada por el correspondiente operador judicial.

(iv) El Consejo de Estado contravino su propia jurisprudencia al no declarar la nulidad y el restablecimiento del derecho

Otro de los señalamientos que efectuó la parte accionante fue el desconocimiento del Consejo de Estado a su propia jurisprudencia, con la omisión de una de las pruebas en las que fundó su reclamo.

Sin mayores consideraciones, esta Sala anticipa que, tal circunstancia no se encuadra en el defecto fáctico alegado, pues, si bien invocó sentencias de la propia Sección Cuarta del Consejo de Estado, con ocasión de la prueba omitida, lo cierto es que ello, aunque se plantee con la finalidad de soportar la validez de la certificación contable, se encuadra más en una irregularidad diferente, como es el desconocimiento del precedente, el cual, dicho sea de paso, no fue sustentado en los términos decantados por la Corte, como se verá.

A ese respecto, es preciso recordar que este Tribunal ha fijado los requisitos que debe demostrar el actor de tutela para que prospere el cargo de desconocimiento del precedente en una providencia judicial. Así, en la sentencia T-489 de 2013[59], estableció:

“La Corte Constitucional en su jurisprudencia ha determinado que el planteamiento de un cargo por presunta violación del precedente constitucional exige una metodología que

incorpora la identificación adecuada de los siguientes aspectos: (i) El contenido específico de la ratio decidendi de la sentencia en la que se establece el precedente que según el censor fue desconocido por el juez constitucional, dado que en ella se plasma la regla vinculante para la resolución de casos futuros; (ii) La demostración de que esa ratio debió servir de base para solucionar el problema jurídico semejante abordado en la sentencia cuestionada; (iii) La identificación de los hechos del caso o de las normas juzgadas en la sentencia anterior, los cuales deben ser semejantes o plantear un punto de derecho similar al que se debe resolver en la sentencia impugnada. El examen de los tres elementos mencionados son los que hacen que una sentencia anterior sea vinculante, y en esa medida que se constituya en un precedente aplicable a un caso concreto. De allí que la Corte haya definido el precedente aplicable como “aquella sentencia anterior y pertinente cuya ratio conduce a una regla – prohibición orden o autorización – determinante para resolver el caso, dados unos hechos y un problema jurídico, o una cuestión de constitucionalidad específicos”.

Entonces, bajo ese marco, la Sala advierte que el accionante no satisfizo los requisitos que exige la prosperidad del cargo, habida cuenta que las providencias que invocó como desconocidas[60], en los términos citados, apuntan a que los recursos de la seguridad social gozan de una protección especial. En tales casos, según lo señaló, se ordenó la devolución de dineros a determinadas entidades prestadoras de salud, por corresponderá recursos del POS que fueron gravados indebidamente con el impuesto de Industria, Comercio, Avisos y Tableros.

No obstante lo anterior, ninguna alusión se hizo con respecto a que en ellas se hubiera aceptado como válida una certificación del correspondiente revisor fiscal, que no contara, por lo menos, con la indicación de los soportes y comprobantes que respalden la información incorporada.

Así las cosas, al no referirse a esos aspectos, dichas sentencias resultan inconducentes para probar su punto, dado que la cuestión discutida no es la protección especial de la que gozan los recursos de la seguridad social, sino el mérito probatorio atribuible a una certificación contable que no acredita, siquiera mínimamente, la procedencia de las cifras que refleja.

En ese orden de ideas, en los términos en que fue invocado, no resulta pertinente afirmar que el Consejo de Estado, Sección Cuarta, con la sentencia atacada, haya incurrido en el desconocimiento de su propio precedente; principalmente, cuando no se aprecia que el accionante haya asumido “la carga argumentativa y demostrativa exigida para un reproche de esta naturaleza en el sentido de identificar la ratio decidendi de la decisión invocada, su identidad o semejanza entre sí, y su pertinencia para resolver el problema jurídico planteado en este asunto”[61].

(v) La certificación del revisor fiscal fue aceptada por la Dirección de Impuestos Distritales como prueba válida durante la vía gubernativa

Para llegar a la conclusión de que la certificación del revisor fiscal fue aceptada por la Dirección de Impuestos Distritales de la Secretaría de Hacienda de Bogotá, como prueba válida durante la vía gubernativa, la apoderada de la empresa demandante parte de una expresión contenida en la Resolución No. EE-165327 del 31 de mayo de 2005, a través de la cual dicha autoridad resolvió el recurso de reconsideración que interpuso contra la Resolución No. 004 del 27 de enero de 2005, por la cual le fue negada la devolución de los dineros que solicitó por concepto de los recursos destinados al Sistema General de Seguridad Social en Salud, y que, según se afirma, fueron gravados indebidamente:

“En desarrollo de la investigación tributaria adelantada por la Unidad de Cuenta Corriente Contribuyentes obrantes en el cuaderno administrativo a folios 74 a 98, se estableció la calidad de sujeto pasivo de del impuesto de industria y comercio de la sociedad COLMÉDICA MEDICINA PREPAGADA S.A., identificada con el NIT.800.106.339-1, por los bimestres 1 a 6 de los años gravables 1997, 1998, 1999, 2000 y 1 a 4 de 2003; investigación tributaria que adelanta a partir del análisis de la cuenta corriente de Industria y Comercio; ingresos que se ven reflejados de igual forma en la Certificación del Revisor Fiscal allegada con la solicitud de devolución, vista a folio 24-26”[62].

Este es, quizá, el argumento en el que más insiste la parte accionante. Sin embargo, nuevamente, estima la Sala que se trata de una apreciación, errada y fuera de contexto.

Con todo, hay que tener en cuenta que la validación que efectúa la Administración Distrital con respecto a la certificación del revisor fiscal es para efectos de señalar que el mismo accionante reconoce la existencia de valores que sí debieron declararse, y ello lo hace para

señalar que, entonces, este era sujeto pasivo del impuesto de Industria, Comercio, Avisos y Tableros. Empero, ello no significa que con tal indicación haya convalidado todas y cada una de las cifras presentadas por el revisor fiscal, pues la entidad distrital no tendría manera de corroborar en sus archivos la forma en la que se discriminan los dineros pagados, es decir, cuáles hacen parte del Sistema de Seguridad Social y cuáles no[63].

Lo anterior se reafirma con lo dicho por esta entidad en la contestación de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, que en lo pertinente ora: “Así, aunque la certificación no se encuentra soportada con documentos contables podemos considerarla como una prueba de que la gran mayoría de los ingresos de la entidad demandante tienen origen o fuente en recursos diversos al POS”[64]. Tal manifestación se efectuó con la intención de demostrar que la entonces Colmédica tenía obligaciones como contribuyente, más no para reconocer cuales fueron los supuestos dineros del POS que sí se gravaron.

Bajo ese entendido, este Tribunal colige que no hay razón para que, a partir de la afirmación del ente tributario, se consideren exactas las cifras que el revisor fiscal de la empresa accionante consignó en la cuestionada certificación contable, para respaldar la devolución de los \$739.616.000 perseguidos en el trámite contencioso administrativo.

6.4. Conclusión

De conformidad con los anteriores motivos, la Sala concluye que en el sub examine se verifica el cumplimiento de los requisitos generales de procedibilidad de la acción de tutela impetrada en contra del fallo del 8 de julio de 2010, en el que el Consejo de Estado, en segunda instancia, negó las pretensiones de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, dentro del proceso adelantado por la misma entidad. No obstante, como se demostró, no ocurrió lo mismo con el defecto fáctico planteado, razón por la cual se descarta que de ella dimane la vulneración del derecho fundamental al debido proceso de la accionante.

Ahora bien, como quiera que también se invocó la vulneración de los derechos fundamentales a la seguridad social y a la salud de los usuarios del Sistema de Salud que, en parte, administra esa sociedad, al sucumbir la circunstancia que, supuestamente, daba origen a ello, por sustracción de materia, también se desestima ese cargo, dado que no se puede establecer con claridad la destinación de los dineros a los que ella alude,

porque esto dependía, en trascendental medida, de la determinación del valor gravado por tal rubro con el impuesto de Industria, Comercio, Avisos y Tableros, ya que, so pretexto de protegerlos, no se puede propiciar situaciones que promuevan detrimentos fiscales; máxime, cuando no se ha acreditado el monto que se reclama.

Así las cosas, no encuentra la Sala un camino distinto a negar el amparo deprecado, razón por la cual procederá de conformidad; no sin antes revocar el fallo del 28 de octubre de 2010, proferido por el Consejo de Estado, Sección Quinta, mediante el cual rechazó por improcedente la tutela, luego de concluir que esta no se puede presentar contra sus sentencias.

Lo anterior, por cuanto, como se expuso en las consideraciones que sustentan este pronunciamiento, el mecanismo constitucional se torna viable contra una providencia judicial, siempre que se reúnan los requisitos decantados por la jurisprudencia de la Corporación.

V. DECISIÓN

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

RESUELVE

PRIMERO.- LEVANTAR la suspensión de términos para fallar el presente asunto, decretada por la Sala de Revisión en auto del 29 de junio de 2011.

SEGUNDO.-REVOCAR la sentencia proferida el 28 de octubre de 2010 por Consejo de Estado, Sección Quinta, que declaró la improcedencia de la acción de tutela de la referencia, y, en su lugar, NEGAR el amparo solicitado.

TERCERO.- Por Secretaría, líbrese la comunicación prevista en el artículo 36 del Decreto 2591 de 1991.

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

GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO

Magistrado

GLORIA STELLA ORTIZ DELGADO

Magistrada

JORGE IVÁN PALACIO PALACIO

Magistrado

SONIA MIREYA VIVAS PINEDA

Secretaria General (E)

[1] Según indicó la demandante, la sociedad ha sufrido una serie de modificaciones, que se resumen así: (i) nació con el nombre de “Colmena Medicina Prepagada S.A”; (ii) luego, en 2002, se escindió sin disolverse, dando lugar a la sociedad “Salud Colmena EPS”; (iii) esta, a su vez, en 2004, cambió su nombre por “Colmedica Entidad Promotora de Salud”; (iv) y finalmente, en 2010, lo volvió a cambiar por “Aliansalud Entidad Promotora de Salud”.

[2] En esta se decidió lo relacionado con el reparo formulado al impuesto de Industria, Comercio, Avisos y Tableros de los bimestres 1 a 6 de los años 1997, 1998, 1999, 2000 y el primero de 2003.

[3] En esta se decidió lo relacionado con el reparo formulado al impuesto de Industria, Comercio, Avisos y Tableros de los bimestres 2 a 4 del año 2003.

[4] Por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución No. 004 del 27 de noviembre de 2004.

[5] Por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución No. 005 del 27 de noviembre de 2004.

[6] M. P. Vladimiro Naranjo Mesa.

[7] Cfr. sentencias T-390 de 2012, M. P. Nilson Pinilla Pinilla y T-317 de 2013, M. P. Jorge

Ignacio Pretelt Chaljub.

[8] Que resolvió, en segunda instancia, la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho en la que la empresa accionante pretendía la devolución de unos dineros, alegando el pago pagos indebidos en relación con el impuesto de Industria, Comercio, Avisos y Tableros.

[9] Sentencia T-994 de 2005, M. P. Humberto Antonio Sierra Porto.

[10] M. P. José Gregorio Hernández Galindo.

[11] A este punto, resulta oportuno extractar lo dicho en tal sentencia, en cuanto a que “no procede la acción de tutela contra ninguna providencia judicial, con la única salvedad del perjuicio irremediable, desde luego aplicada en este evento como mecanismo transitorio supeditado a la decisión definitiva que adopte el juez competente”.

[12] Cfr. sentencias T

[13] M. P. Eduardo Cifuentes Muñoz.

[14] Ibídem.

[15] Ibídem.

[16] M. P. Eduardo Montealegre Lynett.

[17] M. P. Manuel José Cepeda Espinosa.

[18] M. P. Eduardo Montealegre Lynett.

[19] M. P. Humberto Antonio Sierra Porto.

[20] M. P. Jaime Córdoba Triviño.

[21] Reiterados y desarrollados, in extenso, en sentencias como la T-217 de 2010 (M. P. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo).

[22] Sentencia T-125 de 2012, M.P. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub.

[23]Sentencia T-173 de 1993, M. P. José Gregorio Hernández Galindo.

[24]Sentencia T-504 de 2000, M. P. Antonio Barrera Carbonell.

[25]Ver entre otras la Sentencia T-315 de 2005, M. P. Jaime Córdoba Triviño.

[26]Sentencias T-008 de 1998, M. P. Eduardo Cifuentes Muñoz y SU-159 de 2000, M. P. Manuel José Cepeda Espinosa.

[27]Sentencia T-522 de 2001, M. P. Manuel José Cepeda Espinosa.

[29] Sentencia T-314 de 2013, M. P. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo.

[30] Al respecto, pueden consultarse, entre otras, las sentencias C-1040 de 2003, M. P. Clara Inés Vargas Hernández y T-696 de 2000, M. P. Antonio Barrera Carbonell, que reiteró lo establecido en la T-481 de 2000, M.P. José Gregorio Hernández Galindo.

[31] En copiosa jurisprudencia, este tribunal ha expresado que “es deber del juez constitucional analizar, en cada caso particular, si la solicitud de amparo fue presentada dentro de un término que revista dichas características. En algunos casos, seis (6) meses podrían resultar suficientes para declarar la tutela improcedente; pero, en otros eventos, un término de 2 años se podría considerar razonable para ejercer la acción de tutela, ya que todo dependerá de las particularidades del caso” (sentencia T-238 de 2010, M. P. Jorge Iván Palacio Palacio. Al respecto, pueden consultarse también las sentencias T-288 de 2011, M. P. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub; T-1028 de 2010, M. P. Humberto Antonio Sierra Porto; y T-033 de 2010, M. P. Jorge Iván Palacio Palacio).

[32] Folio 252 del cuaderno principal del proceso ordinario.

[33] Folio 106 del cuaderno 2.

[34] Dependencia de la Alcaldía Mayor de Bogotá, D. C.

[35]Por el cual se armonizan el procedimiento y la administración de los tributos distritales con el Estatuto Tributario Nacional y de dictan otras disposiciones.

[36] Sentencia T-233 de 2007, M. P. Marco Gerardo Monroy Cabra.

[37] En virtud del artículo 167 de la Ley 1564 de 2012, se implementó en Colombia, como regla general de procedimiento, el sistema de la carga dinámica de la prueba, según el cual dicha obligación recae sobre aquel que, por su cercanía con el material probatorio, esté en mejores condiciones para aportarlas. Aún bajo estas premisas, hubiera le hubiera correspondido al demandante acreditar el quantum de los dineros reclamados, pues, se trata de una circunstancia propia de la condición financiera que ella misma debe organizar.

[38] Por el cual se armonizan el procedimiento y la administración de los tributos distritales con el Estatuto Tributario Nacional y de dictan otras disposiciones.

[39] Folio 16 del cuaderno 2.

[40] Ibídem.

[41] Folio 3 del cuaderno de nulidad y restablecimiento del derecho.

[42] Folio 153 del cuaderno de nulidad y restablecimiento del derecho.

[43] Muy a parte de las consideraciones sobre la valoración misma de la prueba, la cual se abordará en lo sucesivo de esta providencia, y que no resta validez a la consecuente fórmula aplicada por el juez de segunda instancia, en razón del mérito atribuido a la misma.

[44] Cfr. sentencias T-590 de 2006, M. P. Jaime Araújo Rentería; C-662 de 1998, M. P. Hernando Herrera Vergara; y T-401 de 2009, M. P. Juan Carlos Henao Pérez.

[45] Sentencia 54001-23-31-000-2005-00689-02(0880-10) del 3 de febrero de 2011, C. P. Víctor Hernando Alvarado Ardila.

[46] Folio 152 del cuaderno de vía gubernativa.

[47] Folio 154 del cuaderno de nulidad y restablecimiento del derecho.

[48] Folio 176 del cuaderno del proceso contencioso administrativo.

[49] Folio 250 del cuaderno principal de proceso contencioso administrativo.

[50]Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia 16015, del 25 de septiembre de 2008, C.P. Ligia López Díaz.

[51]Ver entre otras las siguientes sentencias: expediente 8725 del 30 de abril de 1998, C. P. Delio Gómez Leyva; expediente 9099 del 27 de noviembre de 1998, C.P. Julio Enrique Correa Restrepo; expediente 9387 del 15 de octubre de 1999, C.P. Delio Gómez Leyva; expediente 12951 del 20 de marzo de 2003, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié; expediente 13681 del 1º de abril de 2004, C.P. María Inés Ortiz Barbosa.

[52]Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia 14155, del 25 de noviembre de 2004, C.P. María Inés Ortiz Barbosa.

[53] Cfr., entre otras, las sentencias C-836 de 2001, M. P. Rodrigo Escobar Gil; C-816 de 2011, M. P. Mauricio González Cuervo; C-588 de 2012, M. P. Mauricio González Cuervo y C-461 de 2013, M. P. Nilson Pinilla Pinilla.

[54] Se habla de esta presunción no porque la Corte ponga en duda que tales recursos tienen una destinación específica, sino porque debe aclararse que los que puntualmente reclama la demandante hagan parte de ese conjunto.

[55] Artículo 10 de la Ley 43 de 1990, “Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones”.

[56] Se recuerda: en grado mínimo, asientos y libros contables donde aparecen registradas las afirmaciones vertidas en sus afirmaciones.

[57] Folio 46 del cuaderno principal.

[58] Folios 123 a 151 del cuaderno de vía gubernativa.

[59] M. P. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo.

[60] Consejo de Estado: sentencia No. 16591 del 5 de noviembre de 2009, C. P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; sentencia No. 16655 del 16 de julio de 2009, C. P. Martha Teresa Briceño de Valencia, y sentencia No. 17122 del 3 de diciembre de 2009, C. P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

[61] Sentencia T-394 de 2013, M. P. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo.

[62] Folio 48 del cuaderno de nulidad y restablecimiento del derecho.

[63] Ello se desprende del examen de los documentos que soportan la investigación tributaria, los cuales obran de folios 78 a 104 y 123 a 155 del cuaderno de vía gubernativa,

[64] Folio 70 del cuaderno de nulidad y restablecimiento del derecho.