

Sentencia T-917/08

ACCION DE TUTELA TRANSITORIA-Reiteración de jurisprudencia/PERJUICIO IRREMEDIABLE-  
Requisitos

DEBIDO PROCESO ADMINISTRATIVO-Definición

PRINCIPIO DE LEGALIDAD Y DEBIDO PROCESO-Alcance

PROCESO DE COBRO COACTIVO-Regulación

PROCESO DE COBRO COACTIVO-Vinculación del deudor solidario

DERECHO DE DEFENSA-Vulneración por no haber sido vinculado el actor al proceso de  
determinación fiscal, pero si al proceso de cobro coactivo

DEBIDO PROCESO-Vulneración por la Administración de Impuestos Nacionales

ACCION DE TUTELA TRANSITORIA-Orden a la DIAN para levantar las medidas cautelares  
sobre los bienes del actor como consecuencia del proceso de cobro coactivo adelantado  
contra él

Referencia: expediente T-1886186

Acción de tutela instaurada por Hernando Córdoba Ojeda contra Dirección de Impuestos y  
Aduanas Nacionales -DIAN- Administración Local de Impuestos Nacionales de Tunja.

Magistrada Ponente:

Dra. CLARA INÉS VARGAS HERNÁNDEZ

Bogotá, D.C., dieciocho (18) de septiembre de dos mil ocho (2008).

La Sala Novena de Revisión de la Corte Constitucional, integrada por los Magistrados CLARA  
INÉS VARGAS HERNÁNDEZ, JAIME ARAÚJO RENTERÍA y MANUEL JOSÉ CEPEDA ESPINOSA, en  
ejercicio de sus competencias constitucionales y legales, en particular las contenidas en los  
artículos 86 y 241 numeral 9, de la Constitución y el Decreto 2591 de 1991, profiere la  
siguiente

Dentro del proceso de revisión de los fallos dictados por el Juzgado Primero Civil del Circuito de Tunja y el Tribunal Superior del Distrito Judicial de Tunja. -Sala Civil Familia-, en el trámite de la acción de tutela interpuesta por Hernando Córdoba Ojeda contra la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN- Administración de Impuestos Nacionales de Tunja.

## I. ANTECEDENTES.

El señor Hernando Córdoba Ojeda presentó solicitud de protección de su derecho fundamental al debido proceso, presuntamente vulnerado por la entidad demandada. Como sustento de la solicitud de amparo, invoca los siguientes:

### 1. Hechos:

Señala que actuó como liquidador de la sociedad Librería y Papelería Corsi Ltda., la cual entró en liquidación en el año 1997. Al respecto aclara que en cumplimiento del artículo 847 del estatuto tributario<sup>1</sup>, informó a la DIAN a través de comunicación del 22 de julio de 1997, sobre la disolución de la aludida sociedad y que por consiguiente entraba en liquidación.

Añade que de la misma manera se dio aplicación al artículo 848 *ibídem*<sup>2</sup> a fin de que la administración remitiera la liquidación de impuestos, anticipos, retenciones y sanciones, dentro del término señalado de 20 días.

Frente a la anterior situación expone que la DIAN en Tunja, no hizo ninguna comunicación dentro del término legal señalado, motivo por el cual en su calidad de liquidador continuó con el proceso concursal.

Advierte que cinco años después, es decir el 30 de mayo de 2002, conoció una resolución a través de oficio persuasivo, por medio de la cual se había dictado mandamiento de pago en su contra, lo que tacha de injusto pues no hacía parte de la sociedad, atendiendo a que nunca fue socio y tampoco fue citado como deudor solidario.

Narra que después de adelantar el trámite gubernativo, presentó demanda ante el Tribunal Contencioso Administrativo de Tunja, en contra del título ejecutivo y su posterior adición sobre las excepciones, la cual fue aceptada y contestada por la Administración de Impuestos Nacionales de Tunja.

Sobre el aludido proceso, indica que después de casi cinco años el Tribunal no ha salido de su

parte inicial y además profirió un auto en el que declaró la nulidad de todo lo actuado, sin embargo, dicha providencia fue revocada por el Consejo de Estado Sección Cuarta, por medio de auto del 10 de septiembre de 2003, ordenándose seguir con el proceso, lo que necesariamente conlleva a la vigencia de la aceptación de la demanda.

Explica que, como consecuencia del proceso coactivo iniciado por la DIAN, se le practicaron medidas cautelares consistentes en embargos y secuestros de sus bienes, los que relacionó así: 50% la casa situada en la Transversal 27A No 53B-43 Matrícula Inmobiliaria 50C-359410 de Bogotá; un inmueble ubicado en Nobsa Boyacá con matrícula inmobiliaria No. 095-18766, así como los derechos de la sucesión de la señora María Elvira Ojeda de Córdoba, que cursa en el Juzgado Primero del Circuito de Ramiriquí.

Ante la ausencia de otro medio de defensa, pues agotó la vía gubernativa y presentó demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, acude a la acción de tutela, a fin de que se le conceda la protección como mecanismo transitorio, para que se le levanten las citadas medidas cautelares, atendiendo a que con las mismas se le está causando un perjuicio irremediable. Al respecto menciona que se le está vulnerando su derecho fundamental al debido proceso, al desconocer lo establecido en el artículo 837 del Estatuto Tributario y 85 de la Ley 06 de 1992 que lo modificó<sup>3</sup>, norma de la cual destaca: “Cuando se hubieren decretado medidas cautelares y el deudor demuestre que se ha admitido demanda contra el título ejecutivo y que esta se encuentra pendiente de fallo ante la jurisdicción de lo contencioso-administrativo se ordenará levantarlas.” En este sentido considera que admitida la demanda, como se encuentra en contra de la DIAN, lo procedente es dar aplicación al citado artículo 85, donde se ordena el levantamiento de las medidas cautelares, mas no como lo hace la Administración de Impuestos, quien mantiene las medidas dando aplicación a otro artículo. Además no tuvo en cuenta que se prestó caución de acuerdo a lo señalado por el Tribunal.

## 2. Trámite procesal.

El Juzgado Primero Civil del Circuito de Tunja, avocó el conocimiento de la acción de tutela mediante auto de fecha 06 de noviembre de 2007. En ese mismo auto corrió traslado a la entidad demandada, para que se pronunciara sobre la solicitud de amparo. Por esta razón, notificó a la Administración Local de Personas Naturales de Tunja, División de Cobranzas

-DIAN-, entidad que se pronunció respecto de la solicitud de amparo, en los términos que se exponen a continuación.

### 3. Respuesta de la entidad demandada

La administración de impuestos nacionales de Tunja a través de apoderado judicial, solicitó se rechazara las pretensiones de la tutela, por no ser procedente su utilización como mecanismo transitorio, atendiendo a que ante el Tribunal Contencioso Administrativo cursa acción de nulidad y restablecimiento del derecho, y en dicho proceso obra demanda cuyas pretensiones son las mismas bajo las cuales se erige la presenta acción de tutela.

Añade que ante la División de Cobranzas, el accionante solicitó la suspensión del proceso de cobro coactivo, frente a lo cual la mentada División se pronunció a través de la Resolución No. 8520065410105-90003 de fecha noviembre 21 de 2005, donde se afirmó: “El ET en su artículo 835 establece, que cuando se demanden ante el Tribunal Contencioso Administrativo las resoluciones que fallan excepciones y ordenan llevar adelante la ejecución, no suspende el proceso de cobro, pero el remate no se realiza hasta que haya pronunciamiento definitivo de dicha jurisdicción.” En relación con lo expuesto manifiesta que esa entidad profirió auto del 19 de diciembre de 2006, a través del cual ordenó suspender el remate hasta tanto no se efectuara el pronunciamiento definitivo respecto de la demanda instaurada por el actor ante el Tribunal Contencioso Administrativo en cumplimiento de lo ordenado en el artículo 835 del Estatuto Tributario.

## II. DECISIONES JUDICIALES OBJETO DE REVISIÓN

El Juzgado Primero Penal del Circuito de Bogotá, mediante sentencia del dieciséis (16) de noviembre de dos mil siete (2007), denegó el amparo invocado, pues entiende que el accionante cuenta con otros medios de defensa judicial, inclusive atacando el mandamiento ejecutivo, como lo señaló la DIAN, entidad que a través de comunicación del 18 de octubre de 2006, informó que no era posible proceder a levantar las medidas cautelares impuestas, debido a que la norma que invoca el actor (artículo 85 de la ley 6 de 1992) hace referencia a que la demanda presentada ante la jurisdicción contenciosa administrativa, ataque el título ejecutivo, sin que esa sea la situación bajo estudio, pues lo debatido ante la jurisdicción contenciosa se limitó a las resoluciones por medio de las cuales se resolvieron excepciones y se ordenó seguir adelante con la ejecución.

Adicionalmente para el Juez de Primera Instancia, no se vislumbra la existencia de un perjuicio irremediable, atendiendo a que el proceso de cobro coactivo fue suspendido antes del señalamiento de fecha de remate, mediante resolución del 19 de noviembre de 2006, donde se ordena suspender la aludida diligencia hasta tanto no se efectúe pronunciamiento definitivo respecto de la demanda instaurada ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo.

## 2. Impugnación

Inconforme con la decisión adoptada, el señor Hernando Córdoba Ojeda en su calidad de accionante, impugnó la sentencia aludida. Sostuvo que en el fallo del a quo no se tuvo en cuenta lo consagrado artículo 85 de la ley 6ª de 1992, donde se ordena expresamente el levantamiento de las medidas cautelares cuando se demuestre que se ha admitido demanda en contra del título ejecutivo en la jurisdicción contencioso administrativa. Como consecuencia de lo anterior, reitera que la presente acción la interpone como mecanismo transitorio para evitar un perjuicio irremediable, sobre este último aspecto señala que el aludido perjuicio se configura por hecho de tener los bienes fuera del comercio hasta la terminación del proceso contencioso, el cual resulta demasiado extenso, situación que no tuvo en cuenta el Juez de Primera Instancia, pues no estudió la norma citada que le otorga la posibilidad de levantar tales medidas cautelares.

## 3. Sentencia de Segunda Instancia

La Sala de decisión Civil Familia del Tribunal Superior del Distrito Judicial de Tunja confirmó la sentencia de primera instancia, al considerar que no se configuró vulneración al debido proceso por parte de la entidad demandada en el cobro coactivo iniciado contra el accionante, además de no encontrar probado un perjuicio en contra del mismo.

En relación a la violación alegada, el ad quem entendió, al hacer un análisis conjunto de los artículos 835 que aplicó la DIAN y el párrafo del artículo 837, sobre el cual alega la vulneración por falta de aplicación el accionante, que la primera tiene aplicación cuando el proceso de ejecución coactiva se ha iniciado y se proferido resolución ordenando seguir adelante con la ejecución o negando las excepciones y continuando con la ejecución, frente a esta situación explica que si se demanda las aludidas resoluciones ante la jurisdicción contenciosa administrativa, los actos de remates de bienes no pueden realizarse hasta tanto

se falle el proceso contencioso. Por otra parte indica que la segunda disposición legal, hace referencia al levantamiento de las medidas cautelares, cuando se demanda no las resoluciones emitidas dentro del proceso de ejecución, sino el acto administrativo que crea el título ejecutivo con base en el cual se presenta la demanda para promover la ejecución.

Adicionalmente señaló que el artículo 837 contemplaba la posibilidad de levantar medidas cautelares una vez iniciado el proceso de cobro administrativo coactivo, si se constituye garantía bancaria o de compañía de seguros por el valor adeudado, situación que tampoco se presenta, pues lo pretendido por el accionante es suplir dicha exigencia con una garantía constituida dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho, por tratarse de asuntos distintos.

### III. PRUEBAS

En el trámite de la acción de tutela en comento obran las siguientes pruebas relevantes:

\* Copia de la resolución No. 85200654101201-0006 de julio 29 de 2002, por medio de la cual la División de Cobranzas de la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales de Tunja, resolvió las excepciones propuestas en contra del mandamiento de pago de fecha 30 de mayo de 2002 (folios 8 a 18 del cuaderno de principal de tutela).

\* Copia del auto proferido por el Tribunal Contencioso Administrativo de Boyacá, de fecha 10 de septiembre de 2003, a través del cual se ordena notificar personalmente a la DIAN, la acción de nulidad y restablecimiento del derecho interpuesta por el señor Hernando Córdoba Ojeda (folio 12 del cuaderno principal de tutela).

\* Copia de la resolución No. 8520065410105-90003 de noviembre 21 de 2005 de la División de Cobranzas de la Administración de Impuestos Nacionales de Tunja, por medio de la cual no se accedió a la solicitud elevada por el señor Hernando Córdoba Ojeda, en el sentido de suspender el proceso de cobro y el correspondiente levantamiento de las medidas cautelares

impuestas en su contra (folios 13 y 14 del cuaderno principal de tutela).

\* Copia de la Póliza Judicial suscrita por el señor Hernando Córdoba Ojeda por valor de tres millones de pesos (\$3'000.000.00) con el objeto de garantizar el pago de impuestos y sanciones con los recargos que haya lugar, en cuanto fuere desfavorable lo resuelto, dentro de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho presentada por el suscriptor (folio 18 del cuaderno principal de tutela).

\* Copia de la providencia del Consejo de Estado de fecha 16 de agosto de 2007, a través de la cual resolvió el recurso de apelación interpuesto por el señor Hernando Córdoba Ojeda en contra del auto proferido por el Tribunal Contencioso Administrativo de Boyacá, por medio del cual declaraba la nulidad de todo lo actuado dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho iniciado por el recurrente, en donde se revocó la decisión del a quo ordenándose continuar con el referido proceso (folios 19 al 25 del cuaderno principal de tutela).

\* Copia de la providencia proferida por el Juzgado Civil del Circuito de Ramiriquí, de fecha 4 de abril de 2006, donde se resuelve tener como interesado al señor Hernando Córdoba Ojeda, dentro del proceso de sucesión de la señora María Elvira Ojeda de Córdoba (folio 26 del cuaderno principal de tutela).

\* Copia del certificado de tradición y libertad de matrícula inmobiliaria, expedido por la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos de Sogamoso, respecto del bien inmueble rural de propiedad del señor Hernando Córdoba Ojeda, donde figura medida cautelar de embargo por jurisdicción coactiva, de fecha 25 de marzo de 2003 (folios 27 y 28 del cuaderno principal de tutela).

\* Copia del Diario Oficial del 30 de junio de 1992, donde se publicó la ley 06 de 1992 (folios

29 y 30 del cuaderno principal de tutela).

\* Copia del auto proferido por el Tribunal Administrativo de Boyacá de fecha 18 de diciembre de 2006, a través del cual declaró la nulidad de todo lo actuado desde el auto admisorio de la demanda, dentro de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho incoada por el señor Hernando Córdoba Ojeda en contra de la Administración de Impuestos Nacionales de Tunja (folios 31 al 33 de cuaderno principal de tutela).

\* Copia del certificado de tradición y libertad de matrícula inmobiliaria, expedido por la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos de Bogotá Zona Centro, respecto del bien inmueble ubicado en la Transversal 26 No. 53B-77 (hoy 53B-85) de propiedad en 50% del señor Hernando Córdoba Ojeda, donde figura medida cautelar de embargo por jurisdicción coactiva, de fecha 27 de septiembre de 2005 (folio 34 del cuaderno principal de tutela).

#### IV. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS JURÍDICOS

##### 1. Competencia

Es competente esta Sala de Revisión de la Corte Constitucional para revisar los fallos mencionados, de conformidad con lo establecido en los artículos 86, inciso tercero, y 241 numeral noveno de la Constitución Política y en los artículos 31 a 36 del Decreto 2591 de 1991.

##### 2. Presentación del caso y planteamiento del problema jurídico.

El accionante a través del ejercicio de la acción de tutela, solicita se le proteja su derecho fundamental al debido proceso, ordenando se levanten las medidas cautelares que recaen sobre unos bienes de su propiedad así como unos derechos herenciales. En relación con este aspecto señala que la DIAN inició proceso de cobro coactivo en su contra como deudor solidario al actuar como liquidador de la Sociedad Librería y Papelería Corsi Ltda. Sobre el particular indica que demandó ante la Jurisdicción Contenciosa Administrativa los actos administrativos mediante los cuales se le ordenó pagar la suma reclamada por la DIAN,

demanda que fue admitida, por lo que solicita se de aplicación a lo consagrado en el artículo 85 de la Ley 6ª de 1992, que señala: “Cuando se hubieren decretado medidas cautelares y el deudor demuestre que se ha admitido demanda contra el título ejecutivo y que esta se encuentra pendiente de fallo ante la jurisdicción de lo contencioso-administrativo se ordenará levantarlas.”

Por su parte, la Administración de Impuestos Nacionales de Tunja, estima que no se vulneró ningún derecho fundamental del accionante, atendiendo a que éste presentó demanda ante la Jurisdicción Contenciosa bajo los mismos hechos que señala en el libelo de tutela, por lo que estima que la misma resulta improcedente, aclara además que el remate de los bienes sobre los cuales recaen las medidas cautelares practicadas, se encuentra suspendido, de acuerdo a lo establecido en el artículo 835 del Estatuto Tributario, el que consagra: “Dentro del proceso de cobro administrativo coactivo, solo serán demandables ante la jurisdicción contencioso-administrativa las resoluciones que fallan las excepciones y ordenan llevar adelante la ejecución; la admisión de la demanda no suspende el proceso de cobro, pero el remate no se realizará hasta que exista pronunciamiento definitivo de dicha jurisdicción.”

El juez de primera instancia negó el amparo, al estimar que no se configura un perjuicio irremediable, atendiendo a que el actor cuenta con otro medio de defensa judicial, el cual está ejerciendo, debido a que no se decretó el remate de los bienes, pues el mismo fue suspendido a espera de la decisión definitiva que se profiera en el proceso contencioso.

El Ad quem confirmó el fallo de primera instancia, al considerar que no se vulneró el debido proceso por parte de la demandada dentro del trámite de cobro coactivo adelantado contra el accionante, por lo que no es posible alegar por parte del actor la configuración de un perjuicio.

Conforme a lo anterior, a la Sala le corresponde establecer si en el presente caso la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Tunja, al no levantar las medidas cautelares que pesan sobre los bienes y derechos sucesorales del actor, pese a existir proceso contencioso administrativo atacando el mandamiento de pago y la decisión negativa a las excepciones le está vulnerando sus derechos fundamentales, y si procede conceder la tutela como mecanismo transitorio, dado que el actor adelanta proceso ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo.

### 3. La tutela como mecanismo transitorio. Reiteración de jurisprudencia.

Como ha sido reiterado en múltiples ocasiones por esta Corporación, la acción de tutela es un mecanismo de origen constitucional de carácter residual, subsidiario y cautelar, encaminado a la protección inmediata de los derechos fundamentales de las personas que están siendo amenazados o conculcados<sup>5</sup>. No obstante lo anterior, el artículo 86 de la Constitución consagra que aún existiendo otro medio de defensa judicial puede interponerse la tutela como mecanismo transitorio para evitar un perjuicio irremediable.

En efecto, esta Corporación en sentencia T-514 de 2003, estableció que no es, en principio, la acción de tutela el medio adecuado para controvertir las actuaciones administrativas, puesto que para ello están previstas las acciones ante la jurisdicción de lo contencioso administrativa. Sin embargo, la acción de tutela cabría como mecanismo transitorio de protección de los derechos fundamentales cuando quiera que esperar a la respuesta de la jurisdicción contencioso administrativa pudiese dar lugar a un perjuicio irremediable. Al respecto se estableció:

“La Corte concluye (i) que por regla general, la acción de tutela es improcedente como mecanismo principal para la protección de derechos fundamentales que resulten amenazados o vulnerados con ocasión de la expedición de actos administrativos, como quiera que existen otros mecanismos tanto administrativos como judiciales para su defensa; (ii) que procede la acción de tutela como mecanismo transitorio contra las actuaciones administrativas cuando se pretenda evitar la configuración de un perjuicio irremediable; y (iii) que solamente en estos casos el juez de tutela podrá suspender la aplicación del acto administrativo (artículo 7 del Decreto 2591 de 1991) u ordenar que el mismo no se aplique (artículo 8 del Decreto 2591 de 1991) mientras se surte el proceso respectivo ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo.”

Al respecto de la procedencia de la tutela como mecanismo transitorio, en la sentencia SU-201 de 1994, esta Corporación advirtió:

“Procede igualmente la acción de tutela como el mecanismo transitorio, a pesar de la existencia de un medio alternativo de defensa judicial, cuando sea necesario utilizarla para “evitar un perjuicio irremediable” que, a juicio del juzgador sea inminente, grave y de tal magnitud que se requiera de medidas urgentes e impostergables para impedir que el

perjuicio se extienda y llegue a ser de tal naturaleza hasta el punto del no retorno de la situación, o lo que es lo mismo, que se convierta en irremediable.

La institución de la tutela como mecanismo transitorio, consagrada en el inciso 3o. del art. 86, ibidem, tiene su desarrollo reglamentario en el art. 8o. del decreto 2591 de 1991, que dice:

“La tutela como mecanismo transitorio. Aun cuando el afectado disponga de otro medio de defensa judicial, la acción de tutela procederá cuando se utilice como mecanismo transitorio para evitar un perjuicio irremediable.”

“En el caso del inciso anterior, el juez señalará expresamente en la sentencia que su orden permanecerá vigente sólo durante el término que la autoridad judicial competente utilice para decidir de fondo sobre la acción instaurada por el afectado”.

“En todo caso el afectado deberá ejercer dicha acción en un término máximo de cuatro (4) meses a partir del fallo de tutela”.

“Si no la instaura, cesarán los efectos de éste”.

“Cuando se utilice como mecanismo transitorio para evitar un daño irreparable, la acción de tutela también podrá ejercerse conjuntamente con la acción de nulidad y de las demás procedentes ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo. En estos casos, el juez si lo estima procedente podrá ordenar que no se aplique el acto particular respecto de la situación jurídica concreta cuya protección se solicita, mientras dure el proceso”.

Si se examina con detenimiento la norma constitucional en referencia, se infiere que la tutela procede de modo general contra una acción u omisión, es decir, contra actos administrativos, operaciones materiales o jurídicas, hechos u omisiones de cualquier autoridad pública, a falta de un medio alternativo de defensa judicial; lo cual significa, que la tutela viene a ser un instrumento de protección del derecho, donde el medio de defensa judicial ordinario es inexistente, insuficiente o inidóneo para contrarrestar la violación o la amenaza de vulneración del derecho”.

Cabe recordar, que de conformidad con lo previsto en el artículo 8º de decreto 2591 de 1991, sobre la tutela como mecanismo transitorio para evitar un daño irreparable, la acción de

tutela también podrá ejercerse conjuntamente con la acción de nulidad y de las demás procedentes ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo. En estos casos, el juez si lo estima procedente podrá ordenar que no se aplique el acto particular respecto de la situación jurídica concreta cuya protección se solicita, mientras dure el proceso.

Y, en el análisis del perjuicio irremediable, también le corresponderá al juez evaluar la eficacia e idoneidad del otro medio de defensa judicial, para establecer en el caso concreto, si resulta procedente conceder el amparo transitorio mientras la jurisdicción contenciosa decide.

Ahora bien, en aquellos casos en que procede la acción de nulidad o nulidad y restablecimiento del derecho ante la jurisdicción contencioso administrativa, aún contando la solicitud de suspensión provisional, corresponde al juez de tutela verificar, de cara al asunto particular, si a pesar de éstos instrumentos la acción de tutela constituye el único mecanismo idóneo para proteger temporalmente a la persona ante la amenaza de unos de sus derechos fundamentales<sup>6</sup>.

En igual sentido esta Corporación a explicado que un acto administrativo susceptible de ser demandado a través de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, puede representar para el accionante un grave e inminente riesgo de sufrir un perjuicio irremediable por la amenaza a un derecho fundamental; en este evento, será el juez constitucional el encargado de valorar la situación para determinar si procede el amparo como mecanismo transitorio<sup>7</sup>.

3.1. Sentado lo anterior, corresponde aclarar aquellos eventos que la jurisprudencia constitucional ha determinado como perjuicio irremediable<sup>8</sup>. En relación a este tema, esta Corporación ha aplicado varios criterios para determinar su existencia:

“la inminencia, que exige medidas inmediatas, la urgencia que tiene el sujeto de derecho por salir de ese perjuicio inminente, y la gravedad de los hechos, que hace evidente la impostergabilidad de la tutela como mecanismo necesario para la protección inmediata de los derechos constitucionales fundamentales. La concurrencia de los elementos mencionados pone de relieve la necesidad de considerar la situación fáctica que legitima la acción de

tutela, como mecanismo transitorio y como medida precautelativa para garantizar la protección de los derechos fundamentales que se lesionan o que se encuentran amenazados.”<sup>9</sup>

En otro aparte jurisprudencial, Sala de Revisión, a través de la sentencia T-634 de 2006, conceptualizó de perjuicio irremediable en los siguientes términos:

“Ahora bien, de acuerdo con la doctrina constitucional pertinente, un perjuicio irremediable se configura cuando el peligro que se cierne sobre el derecho fundamental es de tal magnitud que afecta con inminencia y de manera grave su subsistencia, requiriendo por tanto de medidas impostergables que lo neutralicen. Sobre las características jurídicas del perjuicio irremediable la Corte dice en su jurisprudencia lo siguiente:

“En primer lugar, el perjuicio debe ser inminente o próximo a suceder. Este exige un considerable grado de certeza y suficientes elementos fácticos que así lo demuestren, tomando en cuenta, además, la causa del daño. En segundo lugar, el perjuicio ha de ser grave, es decir, que suponga un detrimento sobre un bien altamente significativo para la persona (moral o material), pero que sea susceptible de determinación jurídica. En tercer lugar, deben requerirse medidas urgentes para superar el daño, entendidas éstas desde una doble perspectiva: como una respuesta adecuada frente a la inminencia del perjuicio, y como respuesta que armonice con las particularidades del caso. Por último, las medidas de protección deben ser impostergables, esto es, que respondan a criterios de oportunidad y eficiencia a fin de evitar la consumación de un daño antijurídico irreparable” (sentencia T-1316 de 2001).

Ahora bien, la jurisprudencia constitucional ha previsto que la valoración de los requisitos del perjuicio irremediable, debe efectuarse teniendo en consideración las circunstancias que rodean el caso objeto de estudio, en la medida en que no son exigencias que puedan ser verificadas por el fallador en abstracto, sino que reclaman un análisis específico del contexto en que se desarrollan.

#### 4. Principio de legalidad y debido proceso.

En efecto, ha concluido la Corte que el debido proceso, como desarrollo del principio de legalidad, representa un límite jurídico al desarrollo de las potestades administrativas, en la

medida en que las autoridades únicamente podrán actuar dentro de los ámbitos establecidos por el sistema normativo, favoreciendo de esta manera a las personas que acuden ante quienes han sido investidos de atribuciones públicas en virtud de la Constitución o la ley. Ello ocurre, por una parte, porque conocerán de antemano cuáles son los medios para controvertir e impugnar lo resuelto en su contra, y por la otra, porque sabrán los términos dentro de los cuales deberán presentar las alegaciones y recursos procedentes a su favor.<sup>11</sup>

Con el fin de garantizar el derecho fundamental al derecho al debido proceso consagrado en el artículo 29 de la Constitución, el ordenamiento jurídico ha previsto diversos mecanismos, como aquellos consagrados en el código Contencioso administrativo; sin embargo, en ciertos casos, se podrá acudir a la acción de tutela como mecanismo transitorio si se reúnen los requisitos constitucionales, legales y jurisprudenciales de procedencia.

Esta corporación también ha considerado que, [El respeto a las reglas jurídicas que establecen el procedimiento a seguir por parte de la administración, está vinculado, además, con el derecho a la igualdad, pues puede ocurrir que ante una misma hipótesis otra persona reciba de la administración un tratamiento diferente, generándose un atentado contra la garantía establecida en el artículo 13 superior. Es decir, la violación al derecho consagrado en el artículo 29 de la Constitución Política, puede representar una conducta pluriofensiva, en cuanto podría acarrear atentado a varios derechos de rango constitucional fundamental.<sup>12</sup>

Igualmente, ha concluido que, [El desconocimiento de las reglas propias del debido proceso podría significar también atentado contra la prevalencia del interés general, fundamento del Estado Social de Derecho previsto en el artículo 1º. de la Carta Política, por cuanto la comunidad estaría afectada al observar como la administración se aparta de lo establecido en las normas jurídicas aplicables a los tramites que ante ella deben ser adelantados.<sup>13</sup>

Al respecto del procedimiento de determinación de obligaciones tributarias seguido por la DIAN, y del proceso de cobro coactivo, están sujetos al respeto de las garantías fundamentales, entre ellas, el debido proceso, el que se traduce en la garantía que cobija a todas las personas de acceder a un proceso justo y adecuado en el que se garantice su derecho de defensa, de tal manera que la afectación o la privación de ciertos bienes jurídicos por parte del Estado, no pueda hacerse con detrimento de sus derechos fundamentales.<sup>14</sup>

Así, ha dicho la Corte, “si bien la preservación de los intereses de la administración y el cumplimiento de los fines propios de la actuación estatal son un imperativo de todos los procedimientos que se surtan a este nivel, en cada caso concreto debe llevarse a cabo una ponderación que armonice estas prerrogativas con los derechos fundamentales de los asociados.”<sup>15</sup>

## 5. Análisis del caso concreto.

Considera la Corte, que para resolver el caso concreto es necesario previamente hacer referencia a las disposiciones que regulan el asunto planteado.

5. 1. De conformidad con lo previsto en el art. 823 del Estatuto Tributario, para el cobro coactivo de las deudas fiscales por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones, de competencia de la Dirección de Impuestos Nacionales, deberá seguirse el procedimiento administrativo coactivo que se establece en los artículos siguientes.

El artículo 828 del Estatuto Tributario Nacional, establece que prestan mérito ejecutivo:

“1. Las liquidaciones privadas y sus correcciones, contenidas en las declaraciones tributarias presentadas, desde el vencimiento de la fecha para su cancelación.

2. Las liquidaciones oficiales ejecutoriadas.

3. Los demás actos de la Administración de Impuestos debidamente ejecutoriados, en los cuales se fijen sumas líquidas de dinero a favor del fisco nacional.

4. Las garantías y cauciones prestadas a favor de la Nación para afianzar el pago de las obligaciones tributarias, a partir de la ejecutoria del acto de la Administración que declare el incumplimiento o exigibilidad de las obligaciones garantizadas.

5. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas, que decidan sobre las demandas presentadas en relación con los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses que administra la Dirección General de Impuestos Nacionales.

Parágrafo. Para efectos de los numerales 1 y 2 del presente artículo, bastará con la certificación del Administrador de Impuestos o su delegado, sobre la existencia y el valor de

las liquidaciones privadas u oficiales.

Para el cobro de los intereses será suficiente la liquidación que de ellos haya efectuado el funcionario competente”.

Sobre la vinculación de deudores solidarios, el artículo 828 del E.T., dispone que: “La vinculación del deudor solidario se hará mediante la notificación del mandamiento de pago. Este deberá librarse determinando individualmente el monto de la obligación del respectivo deudor y se notificará en la forma indicada en el artículo 826 del Estatuto Tributario.”

Al respecto de la citada disposición, inciso primero del art. 828 del E.T., mediante sentencia C-1201 de 200316, si bien esta corporación la declaró exequible, sin embargo advirtió que no puede excluirse la vinculación previa al proceso de determinación de la obligación tributaria de los deudores solidarios.

Como soporte de la anterior determinación la Corte consideró que, “...como se vio, durante un largo tiempo fue entendido por las autoridades administrativas que con base en ese primer inciso del artículo 828-1 del Estatuto Tributario era posible adelantar todo el proceso de determinación de la obligación tributaria sin la citación de los deudores solidarios, de manera que el h. Consejo de Estado se vio en la necesidad de construir una línea jurisprudencial garantista de los derechos de los mismos; en tal virtud, la Corte ahora debe aclarar que el primer inciso del artículo 828-1 no excluye, sino que por el contrario conlleva el que el deudor solidario deba ser citado de todas maneras al proceso administrativo de determinación de la obligación tributaria, en la forma prevista en el artículo 28 del Código Contencioso Administrativo.

Consideraciones que son plenamente aplicables a los liquidadores de sociedades o entidades, quienes de conformidad con lo previsto en el art. 847 del E.T., serán deudores solidarios en los términos de dicha disposición.

En relación con la ejecutoria de los actos administrativos que sirven de fundamento al cobro coactivo, el artículo 829 del E.T. dispone.

“Se entienden ejecutoriados los actos administrativos que sirven de fundamento al cobro

coactivo:

1. Cuando contra ellos no proceda recurso alguno.

2. Cuando vencido el término para interponer los recursos, no se hayan interpuesto o no se presenten en debida forma.

3. Cuando se renuncie expresamente a los recursos o se desista de ellos, y

4. Cuando los recursos interpuestos en la vía gubernativa o las acciones de restablecimiento del derecho o de revisión de impuestos se hayan decidido en forma definitiva, según el caso.

Y, sobre las excepciones que proceden contra el mandamiento de pago, el artículo 831 dispone:

1. El pago efectivo.

2. La existencia de acuerdo de pago.

3. La falta de ejecutoria del título.

4. La pérdida de ejecutoria del título por revocación o suspensión provisional del acto administrativo, hecha por autoridad competente.

5. La interposición de demandas de restablecimiento del derecho o de proceso de revisión de impuestos, ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo.

6. La prescripción de la acción de cobro, y

7. La falta de título ejecutivo o incompetencia del funcionario que lo profirió.

El artículo 831 del E.T. fue adicionado con el siguiente Parágrafo, de conformidad con el art. 84 de la Ley 6/92, para incluir las excepciones que proceden en el caso de los deudores solidarios. La norma dice:

Parágrafo. Contra el mandamiento de pago que vincule los deudores solidarios procederán además, las siguientes excepciones:

1. La calidad de deudor solidario
2. La indebida tasación del monto de la deuda.

Y, sobre el decreto de medidas cautelares en el proceso de cobro coactivo, el Parágrafo del artículo 837, sustituido por el artículo 85 de la Ley 6/92, dispone:

Parágrafo: Cuando se hubieren decretado medidas cautelares y el deudor demuestre que se ha admitido demanda contra el título ejecutivo y que ésta se encuentra pendiente de fallo ante la jurisdicción de lo Contencioso Administrativo se ordenará levantarlas.

Las medidas cautelares también podrán levantarse cuando admitida la demanda ante la jurisdicción de lo Contencioso Administrativo contra las resoluciones que fallan las excepciones y ordenan llevar adelante la ejecución, se presta garantía bancaria o de compañía de seguros por el valor adecuado.

Cabe recordar igualmente, que el Parágrafo del artículo 847 del E.T., sobre liquidación de sociedades, dispone que,

Parágrafo. los representantes legales que omitan dar el aviso oportuno a la administración y los liquidadores que desconozcan la prelación de los créditos fiscales, serán solidariamente responsables por las deudas insolutas que sean determinadas por la administración, sin perjuicio de la señalada en el artículo 794, entre los socios y accionistas y la sociedad,

Por su parte, el inciso segundo del artículo 848 del E.T. establece que,

Artículo 848. (...)

En todos los casos contemplados, la Administración deberá presentar o remitir la liquidación de los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses a cargo del deudor, dentro de

los veinte (20) días siguientes al recibo de la respectiva comunicación o aviso. Si vencido este término no lo hiciere, el juez, funcionario o liquidador podrá continuar el proceso o diligencia, sin perjuicio de hacer valer las deudas fiscales u obligaciones tributarias pendientes, que se conozcan o deriven de dicho proceso y de las que se hagan valer antes de la respectiva sentencia, aprobación, liquidación u homologación.

5. 2. En el presente caso, en la Administración de Impuestos Nacionales de Tunja curso un proceso de determinación de obligaciones tributarias contra la Sociedad Librería y Papelería Corsi Ltda, según así le fue informado a ésta por aquella, el 22 de mayo de 1997, en comunicación número 000175, que da cuenta de la existencia de un proceso en etapa de determinación<sup>17</sup>. Etapa de determinación de la obligación tributaria a la que no fue vinculado el liquidador de la sociedad aquí accionante.

Posteriormente, el 30 de mayo de 2002, la Administración de Impuestos Nacionales de Tunja, libro mandamiento de pago contra el liquidador de la Sociedad Librería y Papelería Corsi Ltda, y aquí accionante, aduciendo la calidad de deudor solidario, por la suma de doscientos veintiocho millones, trescientos quince mil pesos (\$228.315.000,00) más la actualización correspondiente. Posteriormente, en el año 2003 decreta medidas cautelares sobre los bienes del liquidador.

Dentro del proceso de cobro coactivo el liquidador presentó excepciones en contra de la resolución de mandamiento de pago, las que fueron resueltas de manera negativa, así como los recursos que se interpusieron contra ella, con lo que se ordenó seguir adelante con la ejecución, mediante Resolución de julio 29 de 2002.

Ante la situación descrita, el demandante presentó acción de nulidad y restablecimiento del derecho, inicialmente contra la resolución que ordena el mandamiento de pago en su contra, la resolución que declaró no probadas las excepciones propuestas y la resolución que confirmó esta última, en igual sentido como petición especial solicitó la suspensión provisional del proceso tramitado ante la Administración de Impuestos Nacionales de Tunja.

Ante la inadmisión de la demanda, se corrigió solicitando como restablecimiento del derecho que se declaren probadas las excepciones que planteó en la vía gubernativa frente al mandamiento de pago, y que cese el procedimiento coactivo y se levanten las medidas cautelares decretadas.

La demanda fue admitida el 10 de septiembre de 2003, y no se resolvió sobre la suspensión provisional.

Posteriormente, el actor solicitó a la Administración de Impuestos de Tunja el levantamiento de las medidas cautelares decretadas en su contra, petición que fue negada el 21 de noviembre de 2005. Finalmente, al intentarse anular el proceso ante la insistencia en la suspensión, el demandante desiste de la misma.

5. 3. Ahora bien, el demandante alega como soporte de sus pretensiones en cuanto a la procedencia de las medidas cautelares, que no puede considerársele como deudor solidario por cuanto<sup>18</sup>: (i) de conformidad con lo establecido en el art. 847 del E.T. informó a la DIAN, oficina de cobranzas de Tunja, el 22 de julio de 1997, que la Sociedad Librería y Papelería Corsi Ltda, se había disuelto y entró en liquidación, según así lo dispone la ley; (ii) la DIAN no dio respuesta a esta comunicación como le correspondía, por lo nunca conoció suma concreta de obligación alguna, y por tal motivo podía continuar el proceso de liquidación; (iii) 5 años después, el 30 de mayo de 2002, se libró mandamiento de pago en su contra, por obligaciones fiscales de la sociedad liquidada; (iv) el mandamiento de pago no se basa en ningún acto de la administración debidamente ejecutoriado y no existe título ejecutivo; (v) que no fue citado al procedo de determinación tributaria como deudor solidario<sup>19</sup>.

Por su parte, la entidad demandada expone que no resulta adecuado acceder a la petición enervada, pues entiende que la acción de nulidad y restablecimiento del derecho fue presentada contra los actos administrativos que resolvieron excepciones y ordenaron llevar adelante la ejecución del cobro coactivo y aquel por medio del cual se resolvió el recurso de reposición interpuesto contra la resolución anterior, mas no contra los títulos ejecutivos que es a lo que hace relación el artículo 837 parágrafo inciso 1.

5.4. Al respecto de lo sucedido en el presente caso, cabe recordar en primer lugar que la jurisprudencia de esta corporación<sup>20</sup> ha considerado, que los deudores solidarios llamados por ley a responder por las obligaciones tributarias ajenas deben tener la posibilidad de ejercer las garantías derivadas del derecho al debido proceso, no solamente en el momento de ejecución coactiva de la obligación tributaria, sino especialmente en el momento de su determinación, consideraciones aplicables al caso del liquidador, pues éste debe tener la oportunidad de discutir la obligación de la cual podría ser deudor solidario.

Y, siendo un tercero ajeno a la sociedad y a la obligación tributaria, debe tener la oportunidad de discutir, su condición de deudor solidario, lo que puede hacerlo al proponer excepciones contra el mandamiento de pago si no se le dio oportunidad anterior para su defensa.

En el presente caso, el actor en su condición de liquidador de la sociedad deudora de la obligación fiscal, no fue vinculado al proceso de determinación de obligaciones tributarias, el cual se encontraba en curso cuando informó a la Administración de Impuestos de Tunja que dicha sociedad se había disuelto y se encontraba en estado de liquidación (22 de julio de 1997). Pese a lo anterior, la Administración de Impuestos de Tunja lo vinculó directamente al proceso de cobro coactivo dictando mandamiento de pago en su contra por las obligaciones fiscales de la sociedad de la cual fue su liquidador.

Vulnerado el derecho de defensa del actor en el proceso de determinación fiscal al no haber sido vinculado al mismo, se le vincula directamente al proceso de cobro coactivo y se le notifica del mandamiento de pago librado en su contra. El liquidador, utilizando la oportunidad de defensa que le queda, propone excepciones contra dicho mandamiento de pago, pues en el proceso de cobro coactivo no se han previsto recursos contra el mandamiento de pago. Excepciones que presentadas fueron desestimadas por la Administración indicando que si existe título ejecutivo y que es procedente vincularlo como deudor solidario dado que no atendió la prelación de créditos en relación con la obligación determinada por la Administración, e insistiendo en la comunicación de fecha 22 de mayo de 1997 que dice que les había comunicado con oficio número 000175 de 22 de mayo de 1997 la existencia de un proceso en etapa de determinación....luego conocieron un proceso sí (sic) no con valores expresos, si con obligaciones contingentes, por lo que debió hacer las provisiones necesarias con el fin de garantizar el pago de las obligaciones que pudieran surgir como consecuencia<sup>21</sup>. Además, por cuanto considera que la vinculación del deudor solidario liquidador se hace solo a través de la notificación del mandamiento de pago cuyos títulos ejecutivos son los mismos del deudor principal sin ningún otro acto administrativo que lo vincule como tal. Recurso contra las mismas excepciones que igualmente fue negado.

5.5. Con la solicitud de tutela el actor presenta la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho en la que ataca el mandamiento de pago librado en su contra y la decisión que le negó las excepciones propuestas, alegando que no existe título ejecutivo por cuanto no hay un acto administrativo que haya culminado la etapa de determinación de la obligación donde

aparezca una obligación clara, expresa y exigible; y que, la administración no le remitió la liquidación de los impuestos, sanciones e intereses a cargo de la sociedad deudora, ni dentro ni después de los 20 días del recibo de la comunicación sobre el estado de liquidación de la sociedad deudora (22 de julio de 1997), de conformidad con el art. 848 del E.T., a fin de hacer la reserva legal correspondiente y pagar este crédito con prelación, y que cinco (5) años después libra mandamiento de pago en su contra.

5.6. Al respecto del caso, es claro que el actor no tuvo conocimiento del acto administrativo con el cual terminó la etapa del proceso de determinación fiscal, pues nunca fue citado al mismo, afirmación que no fue rebatida por la entidad accionada pues al contrario indicó que a los deudores solidarios solo se les vincula con la notificación del mandamiento de pago. Cabe recordar, que la administración pudo vincular al actor a dicha etapa de determinación, pues recibió comunicación suya sobre el estado de liquidación en que se encontraba la Sociedad Librería y Papelería Corsi Ltda., con fecha 22 de julio de 1997.

Producida una primera vulneración por parte de la Administración de Impuestos Nacionales de Tunja, además vincula directamente al proceso de cobro coactivo al liquidador librando mandamiento de pago en su contra, decreta medidas cautelares sobre sus bienes, las cuales están vigentes desde marzo de 2003, y le niega las excepciones propuestas.

Cabe recordar, que según el inciso segundo del art.848 del E.T., una vez que la Administración recibe la comunicación sobre la liquidación de una sociedad, debe remitir o presentar la liquidación de los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses a cargo del deudor, y si no lo hiciere el liquidador podrá continuar con la liquidación, sin perjuicio de que pueda hacer valer las deudas fiscales. En este caso, la Administración no envió la liquidación respectiva cuando se le comunicó la existencia de la liquidación de la sociedad (22 de julio de 1997), pues lo que aparece es que, con fecha anterior (22 de mayo de 1997) había informado a la sociedad acerca de la existencia de un proceso en etapa de determinación.

Además, admitida la demanda contencioso administrativa contra el mandamiento de pago y las excepciones, en la que el actor discute no haber desconocido la prelación de créditos al no haber recibido la liquidación fiscal según lo dispone el inciso segundo del art. 848, no otra cosa puede concluirse que el actor discute no solo su condición de deudor solidario sino el

título ejecutivo, pues es solo a través de las excepciones que el liquidador a tenido la oportunidad de defensa.

Frente a tal situación, no puede exigírsele al liquidador un acto anterior de ataque al título ejecutivo, pues éste sólo lo conoció cuando se le notificó el mandamiento de pago, y no podía atacarlo sino mediante la proposición de excepciones. Así las cosas, para este caso es procedente acceder al levantamiento de las medidas cautelares, de conformidad con lo dispuesto en Parágrafo del artículo 837 del E.T., que dispone que, cuando se hubieren decretado medidas cautelares y el deudor demuestre que se ha admitido demanda contra el título ejecutivo y que ésta se encuentra pendiente de fallo ante la jurisdicción de lo Contencioso Administrativo se ordenará levantarlas.

En efecto, el argumento de la Administración de Impuestos Nacionales de Tunja, basado en que no se ha admitido demanda en contra del título ejecutivo y que por lo tanto la norma aplicable es la del art. 835 del E.T., que dispone que, dentro del proceso administrativo de cobro coactivo, sólo serán demandables ante la jurisdicción contencioso administrativa las resoluciones que fallan las excepciones y ordenan llevar adelante la ejecución, y que, la admisión de la demanda no suspende el proceso de cobro, pero el remate no se realizará hasta que exista pronunciamiento definitivo de dicha jurisdicción, no es de recibo, pues se insiste, el actor no tuvo la oportunidad de discutir el título ejecutivo antes de que se hubiere librado mandamiento de pago en su contra, pues no le fue notificado tal acto, lo que solo pudo hacer al ser notificado del mandamiento de pago mediante las excepciones respectivas.

La observación de la demanda que se presentó ante la jurisdicción contenciosa no otra cosa muestra que el ataque al título ejecutivo en su contra, siendo además evidente que la Administración de Impuestos de Tunja nunca presentó o envió la liquidación de la obligación respectiva para ser tenida en cuenta en la liquidación de la sociedad para efectos de la prelación de créditos, ni antes ni después de los veinte (20) días que le concede el inciso segundo del art. 848 para ello.

5.7. Las aludidas irregularidad no son menores sino que afectan el derecho de defensa del actor y por ende muestran la vulneración de su derecho fundamental al debido proceso por parte de la Administración de Impuestos Nacionales de Tunja.

5.8.. Vulneración del debido proceso que se acentúa se tiene en cuenta que en el proceso de cobro coactivo han quedado vinculados bienes del actor mediante el decreto de medidas cautelares en su contra, lo que evidencia la existencia de las condiciones exigidas para la protección como mecanismo transitorio, dado que el actor se ha visto obligado a mantener fuera del comercio varios bienes de su propiedad, desde el año 2003, sin que a la fecha se haya resuelto lo atinente a la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, que fue presentada desde el año 2003, época en la cual no se accedió al decreto la suspensión provisional, el que posteriormente le fue negado, viéndose obligado a desistir de la nueva petición sobre su procedencia.

El citado perjuicio adquiere tal calidad si se tiene en cuenta que ya son 5 años desde la interposición de la demanda ante la jurisdicción contencioso administrativa, sin que a la fecha se vislumbre una posible solución, pues lejos de avanzar el proceso, el Tribunal intentó anularlo desde la admisión de la demanda, decisión que fuera revocada tan solo 3 meses antes de acudir a la presente acción de tutela, hecho que lógicamente confirman el aludido perjuicio, pues el actor no puede disponer de sus bienes, hasta tanto la justicia no adopte una decisión definitiva, hecho que podría tardar varios años más.

Atendiendo a las consideraciones expuestas hasta este punto, la Sala considera que la tutela para el caso en particular resulta procedente de manera transitoria.

5.9. En consecuencia, atendiendo a las irregularidades descritas, esta Sala de Revisión revocará la decisión adoptada por los jueces de instancia y en su lugar amparará de manera transitoria el derecho fundamental al debido proceso invocado por el señor Hernando Córdoba Ojeda, ordenando a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, levantar las medidas cautelares que pesan sobre los bienes del accionante, como consecuencia del proceso de cobro coactivo adelantado en contra del mismo.

Como el actor invocó la tutela como mecanismo transitorio, no se decretará la nulidad del proceso de cobro coactivo, dado que el actor ya conoce el título ejecutivo y cursa demanda ante lo contencioso administrativo.

5.10. Finalmente, cabe recordar lo previsto en el artículo 140 del Código Contencioso Administrativo:

ARTICULO 140. COMPROBANTE DE CONSIGNACION. Si se trata de demanda de impuestos, tasas, contribuciones o multas que se exijan o de créditos definitivamente liquidados a favor del Tesoro Público deberá acompañarse el respectivo comprobante de haberse consignado, en calidad de depósito, la suma correspondiente. Terminado el proceso, la cantidad deducida en la sentencia a cargo del contribuyente o deudor, ingresará definitivamente en los fondos del tesoro y se devolverá al interesado el saldo que resultare, si lo hubiere, con intereses comerciales corrientes sobre este saldo desde que se hizo la consignación.

En iguales términos se devolverá la suma depositada en caso de que la sentencia fuere favorable en su totalidad al demandante.

El comprobante de depósito de que se trata se refiere a los casos en que leyes especiales exijan la consignación previa de la suma liquidada o debida. En los demás, bastará que se otorgue caución a satisfacción del ponente para garantizar el pago con los recargos a que haya lugar en cuanto fuere desfavorable lo resuelto. (los apartes tachados fueron declarados inexecutable por la Corte Suprema de Justicia en sentencia 86 del 25 de julio de 1991).

Según la citada disposición, cuando se trata de demandas de impuestos, bastará que se otorgue caución a satisfacción del ponente para garantizar el pago respectivo cuando fuere desfavorable lo resuelto. Se trata entonces, de que el principio solve et repete se satisface con la sola prestación de la caución que señale el Ponente para garantizar el pago de una resolución desfavorable del proceso, salvo que exista norma especial que disponga otra cosa.

De conformidad con el inciso segundo del Parágrafo del artículo 837 del Estatuto Tributario, no existe una exigencia diferente a la de prestar garantía bancaria o de compañía de seguros, es decir una caución, para garantizar el valor de lo adeudado, norma que armoniza con el art. 140 del Código Contencioso Administrativo en cuanto juntas persiguen el mismo fin, y la norma del Estatuto Tributario no exige asunto distinto a prestar la caución respectiva.

En el presente caso, el actor afirmó haber prestado la caución ordenada por el Tribunal Contencioso Administrativo de Boyacá, en los términos del artículo 140, lo que probó con

copia del auto de fecha 18 de diciembre de 2006, proferido por la Magistrada Ponente Luisa Mariana Sandoval Mesa, en el que se consigna que previo a la admisión de la demanda se prestó la caución respectiva, según folio 37 del proceso<sup>22</sup>, y la copia de la caución respectiva según aparece a folio 18 del Cdno. 1 de la tutela, en la que aparece que Hernando Córdoba Ojeda la prestó como demandante, como asegurada figura la Administración de Impuestos Nacionales -DIAN-, con el objeto de garantizar el pago de impuestos y sanciones con los recargos a que haya lugar en cuanto fuere desfavorable lo resuelto al demandante (art. 140 del C.C.A). De manera que ya se encuentra satisfecho el requisito respectivo en relación con el evento contemplado en la ley, es decir, cuando el asunto se encuentra ante el conocimiento de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, como en el caso presente.

## V. DECISIÓN

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

### RESUELVE

PRIMERO.- REVOCAR las sentencias proferidas por el Juzgado Primero Civil del Circuito de Tunja y la Sala Civil Familia del Tribunal Superior del Distrito Judicial de Tunja que negaron la protección de amparo invocada, y en su lugar TUTELAR TRANSITORIAMENTE el derecho fundamental al debido proceso del señor Hernando Córdoba Ojeda.

SEGUNDO.- ORDENAR a la Dirección de Impuesto y Aduanas Nacionales que en el término de cinco (05) días contados a partir de la notificación de ésta sentencia, proceda a levantar todas las medidas cautelares que pesan sobre los bienes y posibles derechos herenciales del señor Hernando Córdoba Ojeada, como consecuencia del proceso de cobro coactivo adelantado por la Administración de Impuestos Nacionales de Tunja en contra del accionante.

TERCERO. - LÍBRENSE las comunicaciones de que trata el artículo 36 del Decreto 2591 de 1991, para los efectos allí contemplados.

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

CLARA INÉS VARGAS HERNÁNDEZ

Magistrada Ponente

JAIME ARAÚJO RENTERÍA

MANUEL JOSÉ CEPEDA ESPINOSA

Magistrado

MARTHA VICTORIA SÁCHICA MÉNDEZ

Secretaria General

1 ART. 847.—En liquidación de sociedades. Cuando una sociedad comercial o civil entre en cualquiera de las causales de disolución contempladas en la ley, distintas a la declaratoria de quiebra o concurso de acreedores, deberá darle aviso, por medio de su representante legal, dentro de los diez (10) días siguientes a la fecha en que haya ocurrido el hecho que produjo la causal de disolución, a la oficina de cobranzas de la administración de impuestos nacionales ante la cual sea contribuyente, responsable o agente retenedor, con el fin de que ésta le comunique sobre las deudas fiscales de plazo vencido a cargo de la sociedad.

Los liquidadores o quienes hagan sus veces deberán procurar el pago de las deudas de la sociedad, respetando la prelación de los créditos fiscales.

PAR.—Los representantes legales que omitan dar el aviso oportuno a la administración y los liquidadores que desconozcan la prelación de los créditos fiscales, serán solidariamente responsables por las deudas insolutas que sean determinadas por la administración, sin perjuicio de la señalada en el artículo 794, entre los socios y accionistas y la sociedad.

2 ART. 848.—Personería del funcionario de cobranzas. Para la intervención de la administración en los casos señalados en los artículos anteriores, será suficiente que los funcionarios acrediten su personería mediante la exhibición del auto comisorio proferido por el superior respectivo.

3 ART. 837.—Medidas preventivas. Previa o simultáneamente con el mandamiento de pago, el funcionario podrá decretar el embargo y secuestro preventivo de los bienes del deudor que

se hayan establecido como de su propiedad.

Para este efecto, los funcionarios competentes podrán identificar los bienes del deudor por medio de las informaciones tributarias, o de las informaciones suministradas por entidades públicas o privadas, que estarán obligadas en todos los casos a dar pronta y cumplida respuesta a la administración, so pena de ser sancionadas al tenor del artículo 651, literal a).

PAR.—Modificado. L. 6ª/92, art. 85. Cuando se hubieren decretado medidas cautelares y el deudor demuestre que se ha admitido demanda contra el título ejecutivo y que esta se encuentra pendiente de fallo ante la jurisdicción de lo contencioso-administrativo se ordenará levantarlas.

Las medidas cautelares también podrán levantarse cuando admitida la demanda ante la jurisdicción de lo contencioso-administrativo contra las resoluciones que fallan las excepciones y ordenan llevar adelante la ejecución, se presta garantía bancaria o de compañía de seguros, por el valor adeudado.

4 ART. 835.—Intervención del contencioso-administrativo. Dentro del proceso de cobro administrativo coactivo, solo serán demandables ante la jurisdicción contencioso-administrativa las resoluciones que fallan las excepciones y ordenan llevar adelante la ejecución; la admisión de la demanda no suspende el proceso de cobro, pero el remate no se realizará hasta que exista pronunciamiento definitivo de dicha jurisdicción.

5 Ver, entre otras, las sentencias T-408 de 2002 T-432 de 2002 SU-646 de 1999 T-007 de 1992.

6 Sentencia T-771 de 2004 MP. Rodrigo Uprimny Yepes.

7 Sentencias T-469 de 2000, SU-061 de 2001, T-108 de 2003.

8 Ver por ejemplo las sentencias T-743 de 2002 MP Clara Inés Vargas Hernández; T-596 de 2001 MP Álvaro Tafur Galvis; T-215 de 2000 MP Álvaro Tafur Galvis. Esto fallos resuelven casos en los cuales el actor incoaba una acción de tutela en contra de una sanción disciplinaria, por violar, entre otros, su derecho al debido proceso; en cada uno estos procesos existía la acción de nulidad y restablecimiento del derecho para la protección del

derecho al debido proceso. Por esto, el criterio utilizado por la Corte para decidir la procedencia de la tutela fue si existía o no un perjuicio irremediable, con el fin de tramitar el expediente de tutela como un mecanismo transitorio mientras que eran decididos los procesos en la jurisdicción contencioso administrativa. En el mismo sentido, ver también las sentencias T-131 A de 1996 MP Vladimiro Naranjo Mesa, T-343 de 2001 (MP Rodrigo Escobar Gil). De otra parte, la Corte ha establecido que en los casos en los que “existe violación o amenaza de un derecho fundamental por parte de una autoridad ejecutiva, y no cuenta el afectado con acción ante la jurisdicción contencioso administrativa, o dentro del trámite de ella no es posible la controversia sobre la violación del derecho constitucional, la tutela procede como mecanismo definitivo de protección del derecho constitucional conculcado”, caso que no es aplicable al presente proceso. (Sentencia T-142 de 1995 MP Carlos Gaviria Díaz).

9 Sentencia T-225 de 1993 (MP Vladimiro Naranjo Mesa).

10 Ver sentencia T-982 de 2004 M.P. Rodrigo Escobar Gil

11 Ibídem

12 Ver sentencia -771 de 2004 M.P. Rodrigo Uprimny Yepes

13 Ibídem

14 Ver Sentencias T-067 de 2006 y T-965 de 2004

15 Sentencia T-965 de 2004

16 M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra

17 Folios 8 y 9 Cdo. 1. Resolución que resolvió las excepciones

18 Folios 1 a 7 Cdo. 1

19 Folio 38, demanda de tutela

20 Sentencia C- 1201 de 2003

22 Ver Folio 38 del cdno 1 del proceso de tutela.