### Consejero Ponente: NICOLÁS YEPES CORRALES

Bogotá D.C., veinticuatro (24) de agosto de dos mil veinte (2020)

**Radicación**: 11001-03-15-000-2020-00647-01

**Accionante**: Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN)

**Accionado**: Sección Cuarta del Consejo de Estado

**Asunto:** Acción de tutela – Segunda instancia

**Tema:** Acción de tutela en contra de providencia judicial. **Subtema 1:** Requisitos generales de procedibilidad de la acción de tutela. **Subtema 2:** Requisitos específicos de procedencia –defecto sustantivo por interpretación errónea de la ley y por desconocimiento del precedente horizontal, así como desconocimiento del precedente constitucional como causal específica de procedibilidad. **Decisión:** Se confirma el fallo de primera instancia, en el sentido de negar la solicitud de amparo.

La Sala decide la impugnación presentada por la parte accionante en contra del fallo de tutela proferido el 04 de junio de 2020 por la Subsección A de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, que denegó el amparo impetrado en contra de la Sección Cuarta de esta Corporación, de acuerdo con el Decreto 1983 de 2017[[1]](#footnote-1).

**I.- ANTECEDENTES**

**1.- La solicitud de amparo constitucional**

El 24 de febrero de 2020, la DIAN, a través de apoderada judicial, presentó acción de tutela en procura de la protección de su derecho fundamental al debido proceso y de los principios de buena fe, confianza legítima y seguridad jurídica, que consideró vulnerados por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado al proferir la providencia del 25 de julio de 2019 que revocó la decisión del Tribunal Administrativo del Tolima expedida el 11 de diciembre de 2014, a través de la cual se habían negado las pretensiones de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho promovida por la sociedad Gaseosas de Córdoba S.A. en contra de la entidad accionante, bajo el radicado No. 73001-23-31-000-2012-00323-01.

**1.2.- Hechos**

1.2.1.- Gaseosas de Córdoba S.A.[[2]](#footnote-2) promovió demanda en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho en contra de la DIAN, en aras de declarar la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión del 23 de diciembre de 2010 y de la Resolución No. 900.025 del 23 de enero de 2012 que la confirmó en sede del recurso de reconsideración, por medio de las cuales la Administración desconoció unas deducciones en la declaración de renta e impuso sanciones por inexactitud y rechazo de pérdidas fiscales, conforme a los artículos 647 y 647-1 del Estatuto Tributario[[3]](#footnote-3) (E.T.). A título de restablecimiento solicitó dejar en firme la declaración presentada el 24 de marzo de 2010 y ordenar la devolución del saldo a favor junto con los intereses respectivos.

1.2.2.- Por reparto, el conocimiento del asunto le correspondió al Tribunal Administrativo del Tolima, el cual, por sentencia del 11 de diciembre de 2014, negó las pretensiones de la demanda.

1.2.3.- Apelada la anterior decisión por la parte demandante, la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, mediante sentencia del 25 de julio de 2019[[4]](#footnote-4), revocó el fallo del *a quo* y, en su lugar, anuló parcialmente los actos administrativos enjuiciados, en cuanto (i) al valor liquidado por concepto de “anticipo por el año gravable siguiente”, para mantener el que declaró la contribuyente y (ii) a la imposición de la sanción por rechazo o disminución de pérdidas estipulada en el artículo 647-1 del E.T.. Así, a título de restablecimiento del derecho dispuso que el impuesto de renta y complementarios a cargo de Gaseosas de Córdoba S.A., por el periodo gravable del año 2008, correspondía a la suma liquidada en la parte motiva de la providencia aludida.

1.2.4.- Al respecto, sostuvo la entidad tutelante que el fallo enjuiciado i) conservó el desconocimiento de la deducción por pérdidas en la transferencia de acciones por parte de Gaseosas de Córdoba S.A.; ii) consideró improcedente el análisis frente al reconocimiento de la deducción en el impuesto de renta de los ajustes por infracción realizados a activos enajenados; iii) mantuvo el valor liquidado por el contribuyente por concepto de «anticipo por el año gravable siguiente»; y iv) levantó la sanción por rechazo de pérdidas prevista en el artículo 647-1 del E.T., al considerar que era excluyente con la señalada en el artículo 647 *ejusdem*. Destacó que esta última disposición de quitar la sanción por disminución de pérdida, es por la que se promueve la tutela.

1.2.5.- En contra del fallo de segunda instancia se presentó solicitud de adición, la cual fue negada por proveído del 26 de septiembre de 2019.

**1.3.- Fundamentos de la acción de tutela**

La DIAN adujo que la entidad judicial accionada vulneró sus derechos fundamentales, al incurrir con la providencia dictada en un:

1.3.1.- *Defecto* *sustantivo* por realizar una interpretación y aplicación irrazonable de los artículos 647 (inexactitud en las declaraciones tributarias) y 647-1 (rechazo o disminución de pérdidas) del E.T., al considerar que ambas normas son excluyentes, contraviniendo el objetivo de tales preceptos legales y lo señalado en la sentencia C-910 de 2004 que declaró la constitucionalidad de este último*[[5]](#footnote-5)*, en tanto las conductas reprochables del contribuyente son disímiles y *“las bases para calcular una y otra son diferentes”*[[6]](#footnote-6). Añadió que, por eso, no puede entenderse como una violación al principio *non bis in ídem* el hecho de comprobarse en una misma declaración de renta la inclusión de conceptos inexistentes, falsos o desfigurados, que redundan tanto en un menor impuesto a pagar o mayor saldo a favor, como en una pérdida fiscal susceptible de compensación en años gravables posteriores, por cuanto se sancionan dos infracciones tributarias por dos situaciones opuestas[[7]](#footnote-7), que producen efectos nocivos para el fisco.

1.3.2.- *Desconocimiento del precedente*, por cuanto en la decisión enjuiciada la Sección Cuarta del Consejo de Estado desatiende lo dispuesto por la Corte Constitucional en la sentencia C-910 de 2004, la cual encontró que el artículo 647-1 sanciona una conducta actual, consistente en incluir dentro de la declaración de renta valores mayores que los reales por concepto de pérdidas.

Adicionalmente, señaló que se desconoce la jurisprudencia que la misma Colegiatura ha emitido sobre la materia, como son las sentencias (i) del 13 de octubre de 2016, radicado No. 25000-23-27-000-2009-00206-01(19456); y (ii) del 05 de octubre de 2016, radicado No. 76001-23-31-000-2010-00127-01(21051). Proveídos en los cuales se ha definido que la conducta sancionada en el artículo 647-1 del E.T. es el hecho de declarar un mayor valor por concepto de pérdidas, de modo que según el artículo 230 constitucional y el respeto por la seguridad jurídica y la igualdad, se debe decidir conforme a la regla definida en ellas, pues a casos iguales similares consecuencias jurídicas.

**1.4.- Pretensiones de la acción de tutela**

La apoderada de la parte actora solicitó:

“6.1 Se tutele en favor de mi representada los derechos fundamentales al debido proceso, igualdad y los principios de buena fe, confianza legítima y seguridad jurídica, vulnerados con la sentencia proferida por parte del accionado, al incurrir en el defecto material o sustantivo por interpretación errónea de la ley y al desconocer los precedentes jurisprudenciales.

6.2 Como consecuencia de lo anterior, solicito se ordene al Consejo de Estado - Sección Cuarta, que dentro del término de cuarenta y ocho horas (48) siguientes a la notificación de [la] sentencia de la presente acción, proceda a revocar la sentencia de segunda instancia proferida dentro del proceso judicial No. 73001233100020120032301 (21703) instaurado por GASEOSAS DE CÓRDOBA S.A., y en su lugar profiera un nuevo fallo con fundamento en la Constitución y atendiendo el marco estricto y taxativo legal dispuesto en los artículos 647 y 647-1 del ET, teniendo en cuenta los precedentes jurisprudenciales, en los términos señalados en la presente tutela; declarando que, en el caso bajo estudió [sic] con el actuar de la sociedad contribuyente se incurrió en las conductas sancionables descritas en los citados artículos”[[8]](#footnote-8).

**2.- Trámite de la acción de tutela en primera instancia**

2.1.- Mediante auto del 02 de marzo de 2020 la Subsección A de la Sección Segunda del Consejo de Estado admitió la acción de tutela y ordenó notificar a la Sección Cuarta de esta Corporación y, como terceros interesados, a Gaseosas de Córdoba S.A. y a todas las demás personas que actuaron como demandadas, demandantes, coadyuvantes, litisconsortes necesarios, terceros interesados y demás intervinientes en el proceso de nulidad y restablecimiento del derecho.

2.2.- La Sección Cuarta del Consejo de Estado solicitó declarar improcedente el amparo o, en su defecto, negar las súplicas de la demanda. Ello en razón a que (i) no se vulneraron derechos fundamentales y, por el contrario, la actuación se ajustó a lo dispuesto por la ley; (ii) el asunto planteado carece de relevancia constitucional y no puede emplearse como una instancia adicional para discutir discrepancias o inconformidades con la decisión; y (iii) la providencia no realizó una interpretación contraria a los postulados mínimos de la razonabilidad jurídica o que resulte incompatible con la Constitución, pues lo concluido obedeció a un estudio juicioso de las normas aplicables al caso, en ejercicio de la autonomía e independencia de los jueces. Frente a este último aspecto, enfatizó que:

“(…) a la luz del artículo 647 del ET, la circunstancia descrita tipificaba, *per se*, uno de los presupuestos de hecho de la sanción por inexactitud[[[9]](#footnote-9)] y, con fundamento en el análisis de constitucionalidad de dicha norma, mediante la sentencia C-910 de 2004, concluyó que la aplicación de esa norma era excluyente con la del articulo 647-1 ibídem, porque [e]ste no consagraba una sanción autónoma sino la base para liquidar la sanción de inexactitud o de corrección, en caso de rechazo o disminución de pérdidas que **no** modificaran el saldo a favor o el saldo a pagar declarado[[[10]](#footnote-10)], precisando que si esa modificación ocurría cobraría aplicación el referido artículo 647 ET, que castiga las conductas inexactas de las que *"se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente o responsable"*.

2.3.- La sociedad Gaseosas de Córdoba S.A. guardó silencio.

**3.- Fallo de tutela de primera instancia**

3.1.- La Subsección A de la Sección Segunda de esta Corporación, mediante el fallo del 04 de junio de 2020, denegó la acción de tutela al encontrar la decisión enjuiciada debidamente justificada y ajustada a derecho. Para ello, expuso las razones que a continuación se anotan:

3.1.1.- En relación con el defecto sustantivo por interpretación errónea de la ley, sostuvo que, contrario a lo alegado por la entidad accionante, esta Corporación, conforme a la sentencia C-910 de 2004, reafirmó su posición sobre el alcance de los artículos 647 y 647-1 de manera argumentada y razonada, en el entendido de que su aplicación resultaba excluyente pues esta última norma no contempla una sanción autónoma, sino *“la base para liquidar la sanción de inexactitud o de corrección, en caso de rechazo o disminución de pérdidas que no modifiquen el saldo a favor o el saldo a pagar declarado, tal como acontece en el caso bajo examen”*[[11]](#footnote-11).

3.1.2.- En cuanto al desconocimiento del precedente de la Corte Constitucional, expuso que no le asiste razón a la tutelante, toda vez que la decisión se soportó en la interpretación que ese Alto Tribunal, como guardián e intérprete auténtico de la Carta, hizo del artículo 647-1 del E.T., de modo que no se logró demostrar la arbitrariedad alegada.

3.1.3.- Por último, respecto al presunto desconocimiento del precedente del Consejo de Estado, indicó que se siguió la línea decantada en la sentencia del 05 de octubre de 2016, radicado No. 76001-23-31-000-2010-00127-01 (21051), C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, en tanto se aplicó el artículo 647 del E.T. *“por exist[ir] un mismo hecho sancionable, esto es, la adición de ingresos brutos y el rechazo de deducciones, lo que ocasionó la disminución de las pérdidas liquidas»*”[[12]](#footnote-12). Ahora, en lo atinente al fallo del 13 de octubre de 2016, radicado No. 25000-23-27-000-2009-00206-01 (19456) C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, advirtió que el tema objeto de estudio no guardaba relación fáctica, de manera tal que no lo tuvo como precedente aplicable.

**4.- Razones de la impugnación**

En contra de la decisión antes aludida, la institución tutelante presentó escrito de impugnación, en el cual reiteró que el fallo atacado sí vulneró derechos fundamentales por inaplicar lo previsto en el artículo 647-1 del E.T. e interpretar de forma errónea y descontextualizada la sentencia C-910 de 2004.

**II.- CONSIDERACIONES**

**1.- Competencia**

Esta Sala es competente para conocer de la impugnación presentada en contra del fallo de tutela proferido el 04 junio de 2020 por la Subsección A de la Sección Segunda de esta Colegiatura, que resolvió en primera instancia la acción de tutela interpuesta por la DIAN en contra de la Sección Cuarta de esta Corporación, de conformidad con lo establecido en los artículos 86 de la Constitución, 32 del Decreto 2591 de 1991 y 25 del Acuerdo No. 080 de 2019 de la Sala Plena del Consejo de Estado.

**2.- Problema jurídico**

Corresponde a la Sala determinar si debe confirmar, modificar o revocar la sentencia del 04 de junio de 2020 dictada por la Subsección A de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado. Para ello, en primer lugar, se verificará si la solicitud de amparo constitucional cumple con los requisitos generales de procedibilidad. En caso afirmativo, se determinará si la autoridad acusada incurrió en los defectos aludidos.

**3.- La acción de tutela en contra de providencias judiciales**

La Corte Constitucional en sentencia C-590 de 2005 reconoció que la acción de tutela en contra de providencias judiciales está sujeta al cumplimiento de rigurosos requisitos de procedibilidad[[13]](#footnote-13) y de procedencia[[14]](#footnote-14), con el fin de determinar si se vulneraron o no los derechos de orden superior[[15]](#footnote-15).

**4.- El cumplimiento de los requisitos generales de la acción de tutela en el caso concreto**

(i) La tutela cumple con el requisito de *relevancia constitucional*, pues en el presente asunto no se discute una situación de índole legal, sino de carácter *ius fundamental*, sobre la base de que se debe determinar si la autoridad judicial accionada desconoció los derechos fundamentales invocados por la tutelante, al considerar que no procedía imponerle al contribuyente tanto la sanción por inexactitud en la declaración tributaria (artículo 647 del E.T.) como otro castigo por el rechazo o disminución de pérdidas fiscales (artículo 647-1 del E.T.), al resultar estas excluyentes, según el marco previsto por la sentencia C-910 de 2004 de la Corte Constitucional e, incluso, por la misma Sección Cuarta de esta Colegiatura.

(ii) En relación con el requisito de *subsidiariedad*, se tiene por acreditado porque en contra de la sentencia objeto de tutela no existe otro medio de impugnación ni procede el recurso extraordinario de revisión[[16]](#footnote-16).

(iii) El presupuesto de *inmediatez* igualmente se encuentra superado. En efecto, la sentencia que se reprocha si bien fue proferida el 25 de julio de 2019 y notificada mediante edicto desfijado el 22 de agosto del mismo año, contra esta se elevó solicitud de adición, que fue negada por proveído del 26 de septiembre de 2019. El amparo se interpuso el 24 de febrero del 2020, por lo que se hizo dentro del término razonable señalado por la jurisprudencia[[17]](#footnote-17).

(iv) De la misma forma, el escrito de tutela está debidamente *motivado* por cuanto se indicaron de forma razonada los hechos vulneradores y los derechos fundamentales trasgredidos. Así, es de anotar que la parte accionante alegó la configuración de (i) un defecto material o sustantivo por interpretación errónea de la ley; y (ii) un desconocimiento de los precedentes jurisprudenciales tanto del Consejo de Estado como de la Corte Constitucional. Frente a este último cargo, la Sala entiende, conforme a lo pregonado por el Alto Tribunal Constitucional, que se trata realmente de dos defectos independientes, esto es, del defecto sustantivo por desconocimiento del precedente horizontal y del defecto por desconocimiento del precedente constitucional como causal específica de procedibilidad. Por lo que, de proceder, así se estudiarán.

(v) La solicitud de tutela no aduce como argumento central una *irregularidad procesal*.

(vi) Por último, no se ataca una *decisión de tutela*, sino la sentencia de segunda instancia proferida dentro del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, con radicado No. 73001-23-31-000-2012-00323-01, instaurado por Gaseosas de Córdoba S.A. en contra de la DIAN.

Así las cosas, verificado el cumplimiento de los requisitos generales o que garantizan la viabilidad de la tutela en contra de una providencia judicial, la Sala analizará si en el caso de autos se encuentran configurados los defectos alegados.

**5.- Análisis de las causales específicas de procedencia de la acción de tutela**

Conforme al acápite anterior, se abordará en primera medida el estudio del defecto sustantivo por interpretación errónea de la ley y por desconocimiento del precedente horizontal y, luego, lo correspondiente al desconocimiento del precedente constitucional como causal específica de procedibilidad.

**5.1.- Defecto sustantivo por interpretación errónea de la ley y por desconocimiento del precedente horizontal**

5.1.1.- Con relación a este defecto la Corte Constitucional[[18]](#footnote-18) ha explicado que no solo se presenta en aquellos casos en que la autoridad judicial emplea una norma que no corresponde al caso o deja de aplicar la que evidentemente lo es, u opta por una interpretación que contraríe los postulados mínimos de la razonabilidad jurídica[[19]](#footnote-19), sino también cuando la autoridad jurisdiccional se aparta del precedente judicial (horizontal o vertical[[20]](#footnote-20)) sin justificación suficiente, pues el precedente es de carácter obligatorio.

5.1.2.- Así las cosas, consideró la entidad tutelante que el tribunal accionado vulneró sus derechos fundamentales toda vez que:

1. realizó una interpretación irrazonable de los artículos 647 y 647-1 del E.T., así como una aplicación equivocada de este último, por considerar que son excluyentes entre sí, de modo que resultaba prohibido imponer dos sanciones por un mismo hecho; y
2. se apartó del precedente de la misma Corporación que ha estimado que el artículo 647-1 del E.T. sanciona el hecho de declarar un mayor valor por concepto de pérdidas, para lo cual citó las sentencias del 05 de octubre de 2016, radicado No. 76001-23-31-000-2010-00127-01(21051), y del 13 de octubre de 2016, radicado No. 25000-23-27-000-2009-00206-01(19456).

Así las cosas, esta Subsección procederá a estudiar cada uno conforme al orden expuesto, advirtiendo que no están dados los elementos para su configuración, por no resultar arbitraria ni caprichosa la decisión de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, ni mucho menos desconocedora de la línea jurisprudencial que sobre la materia ha sostenida esta Colegiatura.

5.1.2.1.- En cuanto a la supuesta interpretación y aplicación contraevidente de las normas del Estatuto Tributario, por no permitirse la imposición de ambas “sanciones” (artículos 647[[21]](#footnote-21) y 647-1[[22]](#footnote-22)), al configurarse *“en forma concurrente los hechos sancionables”*[[23]](#footnote-23), es pertinente señalar que es incorrecta tal apreciación.

En efecto, vale recordar que tanto el artículo 647 como el 647-1, comprenden medidas fiscalizadoras en cabeza de la Administración, que el legislador definió a efectos de contener y corregir el comportamiento defraudatorio de los contribuyentes en cuanto a las declaraciones tributarias.

Así, en un principio solo estaba estipulado el artículo 647, que describe cuáles son las conductas que se encuentran tipificadas para efectos de imponer la sanción por inexactitud en las declaraciones, cuando se reportaba un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor del contribuyente. Pero, luego, con el artículo 24 de la Ley 863 de 2003[[24]](#footnote-24), se adicionó el artículo 647-1, en aras de poder determinar cómo liquidar esa misma sanción para los casos en que se produjera un rechazo o disminución de las pérdidas fiscales reportadas, por no resultar reales, en tanto se requería reprender esa nueva práctica adoptada para burlar la fiscalización de las autoridades tributarias en la declaración de renta.

De esta forma lo interpretó la Corte Constitucional en la sentencia C-910 de 2004, al momento de declarar su exequibilidad, al considerar que el artículo 647-1 no contiene una sanción autónoma a la del artículo 647, pues *“regula las condiciones en las cuales las sanciones por corrección o por inexactitud habrán de aplicarse en los eventos de* ***disminución o rechazo de pérdidas fiscales****”*[[25]](#footnote-25).

En ese mismo sentido se pronunció la Sección Cuarta del Consejo de Estado en el fallo reprochado, cuando sostuvo:

“De acuerdo con lo anterior, la aplicación del artículo 647-1 del ET es excluyente con la del articulo 647 *ibidem*, porque el primero de ellos no contempla una sanción autónoma sino la base para liquidar la sanción de inexactitud o de corrección, en caso de rechazo o disminución de pérdidas que **no** modifiquen el saldo a favor o el saldo a pagar declarado[[[26]](#footnote-26)], porque si esa modificación ocurre cobraría aplicación el referido articulo 647 ET, que castiga las conductas inexactas de las que «*se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente o responsable*»”[[27]](#footnote-27).

Así las cosas, es claro que el artículo 647 define las conductas fiscalizables de los contribuyentes para efectos de imponer la sanción por inexactitud; mientras que el artículo 647-1 determina, no un hecho sancionable, sino la forma de liquidar la sanción tributaria, en aquellos casos en que no exista una base para hacerlo[[28]](#footnote-28).

De ahí que lo argumentado por la actora sea improcedente, en tanto no se trata de la concurrencia de dos conductas o hechos sancionables, antes bien corresponde a uno solo, la inexactitud en la declaración, tal como lo apreció la entidad judicial accionada, en los siguientes términos:

“La legalidad del rechazo de la deducción por $19.430.725.000, conforme a las consideraciones antes expuestas, constata que la contribuyente declaró datos equivocados y desfigurados respecto de la pérdida originada en la “enajenación de acciones” a través de los patrimonios autónomos constituidos por los contratos de fiducia que celebró.

Es así, porque dicha pérdida se reportó como proveniente de la *“venta de intangibles constituidos por derechos fiduciarios”* afectando el total de “otras deducciones”, la liquidación del impuesto y el saldo a cargo con valores inferiores a los determinados oficialmente, al igual que el saldo a favor del periodo.

A la luz del artículo 647 del ET, la circunstancia descrita tipifica, *per se*, uno de los presupuestos de hecho de la sanción por inexactitud [[[29]](#footnote-29)].

(…)

En esas condiciones, en el caso concreto, si bien la modificación en el renglón de "otras deducciones" generó el rechazo de la pérdida líquida declarada por el contribuyente, no resulta procedente la sanción por rechazo de pérdidas por valor de $967.104.006, en la forma en que se impuso, es decir, como sanción autónoma y concurrente con la del artículo 647 del ET, **cuando lo cierto es que dicho rechazo aumentó a $4.859.595.000 el impuesto a cargo declarado en $0, y redujo a $0 el saldo a favor declarado por $404.954.000.**

Así pues y como dichos efectos sobre el impuesto a cargo y el saldo a favor provinieron de la conducta de haber declarado datos inexactos o desfigurados que originaron pérdidas no deducibles por expresa prohibición legal, la única sanción procedente sería la del artículo 647 *ibidem*, porque la demandante declaró deducciones improcedentes de las cuales se derivó un menor impuesto, en tanto no se configura la "diferencia de criterios" que alega la apelante.”[[30]](#footnote-30).

Véase, entonces, como todos los defectos de la declaración de renta sobre el impuesto a cargo, el saldo a favor y el rechazo de las pérdidas fiscales, tuvieron su génesis en una única conducta reprochable, cual es, haber declarado datos inexactos como resultado de utilizar factores equivocados que originaron pérdidas no deducibles por expresa prohibición legal, contrario a lo esbozado por la DIAN, quien parte de una base equivocada al considerar que una es la sanción por inexactitud de los supuestos a partir de los cuales se estableció el menor impuesto a pagar y el mayor saldo a favor y otra, distinta e independiente, la que correspondería a la compensación de tal pérdida en declaraciones futuras por haberse rechazado.

Por ello, no hay duda de que la interpretación y aplicación que realizó la Sección Cuarta de esta Colegiatura, resulta razonable a la luz del ordenamiento jurídico, compatible con la Carta y conforme a la hermenéutica jurídica[[31]](#footnote-31).

5.1.2.2.- Ahora bien, en relación con el presunto desconocimiento del precedente horizontal de la misma Corporación, consignado en las sentencias del 05 de octubre de 2016, radicado No. 76001-23-31-000-2010-00127-01(21051), y del 13 de octubre de 2016, radicado No. 25000-23-27-000-2009-00206-01(19456), vale anotar que tales decisiones no son aplicables al presente caso.

Al respecto, la Sala recuerda que, por regla general, se entiende como precedente aquella sentencia o conjunto de sentencias que presentan similitudes con un caso nuevo objeto de escrutinio en materia de patrones fácticos, problemas jurídicos y *ratio decidendi* que fija una regla para resolver la controversia, que sirve también para solucionar el caso reciente*[[32]](#footnote-32)*. Por ello, es menester verificar las características de cada uno de los fallos citados, a efectos de considerar si existió o no el desconocimiento alegado.

Así, en cuanto a la sentencia del 05 de octubre de 2016, radicado No. 76001-23-31-000-2010-00127-01 (21051)[[33]](#footnote-33), si bien se presentan ciertas semejanzas en cuanto a la situación fáctica, esto es, la imposición de una sanción por inexactitud de la DIAN a la sociedad demandante por el registro de un valor mayor de pérdidas fiscales, lo cierto es que tanto los problemas jurídicos como la *ratio decidendi*, no guardan ninguna relación, por cuanto en ese caso se contempló que no procedía dicho castigo porque se presentó una diferencia razonada de criterios entre la actora y la Administración frente al derecho aplicable.

Sin desmedro de lo anterior, es de resaltar que, en esta decisión, al momento de revisar las normas sobre la sanción por inexactitud, se sostuvo que *“…el artículo 647-1 del Estatuto Tributario no tipifica un hecho sancionable independiente de los del artículo 647 de la misma normativa sino que regula* ***las condiciones en las cuales deben aplicarse las sanciones por inexactitud y de corrección cuando se disminuyan o rechacen pérdidas fiscales****”*.

Postulado que, tal como se vio en precedencia, guarda consonancia con lo consignado en la sentencia que hoy se enjuicia, de modo que no se ha desconocido el lineamiento sentado por la misma Colegiatura, pues como se ve, se reafirma lo allí desarrollado.

De otro lado, frente al fallo del 13 de octubre de 2016, radicado No. 25000-23-27-000-2009-00206-01(19456)[[34]](#footnote-34), aun cuando también presenta algunas similitudes con el *sub judice*, estas no resultan suficientes, como tampoco sirven de base los problemas jurídicos y la *ratio decidendi* para solucionar el caso actual, comoquiera que se impuso una sanción por la disminución de pérdidas fiscales como *“(…) resultado de la determinación de un menor valor de la pérdida fiscal (…)”*[[35]](#footnote-35), es decir, en ese caso se aplicó únicamente el artículo 647-1.

Por lo anterior, comparte esta Subsección lo sostenido por el fallador de primera instancia, el cual adujo que *“…el tema objeto de estudio no guarda relación fáctica con el caso de la referencia, por lo cual no es factible tener dicho pronunciamiento como precedente judicial, para el asunto sometido a consideración por esta Sala.”*[[36]](#footnote-36).

De acuerdo con lo reseñado y siguiendo los parámetros definidos por la Corte Constitucional, se advierte que las sentencias citadas, no guardan las características para ser consideradas como precedentes y de obligatorio seguimiento para el caso *sub examine*. No obstante, si en gracia de discusión se ahondara el asunto, hay que tener en cuenta que, en todas las decisiones, incluida la actualmente reprochada, se parte de la interpretación que el Máximo Tribunal Constitucional hizo del artículo 647-1 en la sentencia C-910 de 2004, de modo que se sobreentiende que esta norma no contiene una sanción autónoma, sino que determina las condiciones para aplicar la sanción tributaria cuando se disminuyan o rechacen pérdidas fiscales.

5.1.3.- Así las cosas, no se comparten los argumentos presentados por la entidad tutelante sobre la existencia de un defecto sustantivo por interpretación errónea de la ley ni mucho menos por desconocimiento del precedente horizontal. Por el contrario, observa la Sala que la Sección Cuarta de esta Corporación atendió de forma clara, fundada y correcta la controversia que se le puso en conocimiento, de modo que no se presenta vulneración alguna de los derechos fundamentales invocados.

**5.2.- Defecto por desconocimiento del precedente constitucional como causal específica de procedibilidad de la acción de tutela contra providencias judiciales**

5.2.1.- Esta causal se erige de manera autónoma para aludir a aquella insalvable omisión de los jueces al inobservar el precedente fijado por la Corte Constitucional tanto en control abstracto como en control concreto de constitucionalidad. Sin embargo, el sentido, alcance y fundamento de obligatoriedad de sus pronunciamientos varía según se trate de fallos de constitucionalidad o de revisión de tutelas[[37]](#footnote-37). No obstante, ambos tienen en común que se deben acatar (i) para garantizar el carácter normativo de la Constitución como *Norma Normarum*, en tanto la Corte Constitucional es el intérprete autorizado de la Carta[[38]](#footnote-38), y (ii) para unificar la interpretación de los preceptos constitucionales por razones de igualdad[[39]](#footnote-39).

De esta manera, respecto de las sentencias de control abstracto de constitucionalidad, la obligatoriedad de la jurisprudencia se desprende de los efectos *erga omnes* y de la cosa juzgada constitucional. Así, cuando una norma se declara inconstitucional por contrariar la Norma Superior, debe salir del ordenamiento[[40]](#footnote-40). Esta es la razón por la que la *ratio decidendi* de todas las sentencias de control abstracto de constitucional –bien declaren o no inexequible una disposición–, debe ser acogida, sin hesitación, por todas las autoridades.

En cuanto a los fallos proferidos en sede de control concreto de constitucionalidad, la observancia de su *ratio decidendi* se hace necesaria para afianzar los principios de igualdad y de confianza legítima. Es por esta razón por la que en la jurisprudencia constitucional se ha dispuesto que *“la interpretación y alcance que se le dé a los derechos fundamentales en los fallos de revisión de tutela deben prevalecer sobre aquella que se realiza por otras autoridades judiciales, incluyendo altos tribunales de cierre de las demás jurisdicciones”*[[41]](#footnote-41).

Así, se desconoce el precedente constitucional, entre otros eventos, cuando el juez aplica disposiciones normativas ignorando o bien (i) la *ratio decidendi* de sentencias de constitucionalidad; o (ii) el alcance de los derechos fundamentales fijado por la Corte Constitucional en la*ratio decidendi*de las sentencias de tutela proferidas por la Sala Plena, conocidas como sentencias de unificación[[42]](#footnote-42), o por las distintas Salas de Revisión[[43]](#footnote-43). Respecto de las decisiones adoptadas por estas últimas, el desconocimiento del precedente constitucional se configura solo si los fallos eludidos constituyen jurisprudencia en vigor[[44]](#footnote-44).

Retomando, para concluir, el precedente constitucional puede llegar a inobservarse cuando: (i) se aplican disposiciones legales que han sido declaradas inexequibles por sentencias de control de constitucionalidad, (ii) se contraría la *ratio decidendi*de sentencias de control de constitucionalidad, especialmente la interpretación de un precepto que la Corte ha señalado es el que debe acogerse a la luz del texto superior, (iii) se desconoce la parte resolutiva de una sentencia de exequibilidad condicionada o (iv) se desconoce el alcance de los derechos fundamentales fijado por la Corte Constitucional a través de la *ratio decidendi* de sus sentencias de control de constitucionalidad o de revisión de tutela[[45]](#footnote-45).

5.2.2.- Así, soportó la accionante este defecto sobre el desconocimiento de la sentencia C-910 de 2004, la cual revisó la constitucionalidad del artículo 647-1 y lo encontró ajustado a los artículos 29 y 83 de la Norma de Normas.

5.2.3.- Sobre este asunto, como se vio en el acápite anterior, contrario a lo señalado por la accionante, no hay un desconocimiento del referido fallo de control abstracto de constitucionalidad. En realidad, tal cual se ha dicho, con la decisión adoptada por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado se desarrolla lo establecido en él y de esta manera, se acoge el precedente *erga omnes* que sobre la materia ha emitido la Corte Constitucional, el cual fue claro en señalar que *“en el artículo 647-1 del Estatuto Tributario no se establece una sanción autónoma, sino que se regulan las condiciones en las cuales las sanciones por inexactitud y por corrección se aplican cuando se trate de rechazo o disminución de pérdidas.”.* Por lo tanto, encuentra la Sala que no hay motivos para declarar este defecto.

6.- En síntesis, en el *sub judice* no se configuran los defectos estudiados respecto de la sentencia del 25 de julio de 2019, proferida por la Sección Cuarta de esta Corporación, razón por la cual se procederá a confirmar la decisión de tutela de primer grado, conforme los argumentos esbozados anteriormente.

En mérito de lo expuesto, la Subsección C de la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

**III.- RESUELVE**

**PRIMERO: CONFIRMAR** la sentencia del 04 de junio de 2020 proferida por la Subsección A de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, a través de la cual negó el amparo, por las razones aquí expuestas.

**SEGUNDO: NOTIFICAR** la presente decisión a las partes intervinientes e interesados.

**TERCERO: PUBLICAR** la presente providencia en la página web de esta Corporación y en la de la Rama Judicial.

**CUARTO: REMITIR** el expediente a la Corte Constitucional para su eventual revisión.

**CÓPIESE, NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE**

|  |  |
| --- | --- |
| **GUILLERMO SÁNCHEZ LUQUE****Presidente de la Sala****Aclaración de voto****Cfr. Rad. 11001-03-15-000-2018-03386-01** | **JAIME ENRIQUE RODRÍGUEZ NAVAS****Consejero de Estado** |

**NICOLÁS YEPES CORRALES**

**Consejero Ponente**

1. Por el cual se modifican los artículos 2.2.3.1.2.1, 2.2.3.1.2.4 y 2.2.3.1.2.5 del Decreto 1069 de 2015, Único Reglamentario del sector Justicia y del Derecho, referente a las reglas de reparto de la acción de tutela. [↑](#footnote-ref-1)
2. Los hechos se remontan a la declaración de renta del año 2008 presentada por Gaseosas Mariquita S.A. el 23 de abril de 2009. Dicha sociedad fue absorbida por Gaseosas de Córdoba S.A., en virtud de la fusión protocolizada por Escritura Pública No. 0002219 del 21 de junio de 2011 ante la Notaría 11 de Medellín, inscrita el 07 de julio del mismo año. [↑](#footnote-ref-2)
3. Decreto 624 de 1989. [↑](#footnote-ref-3)
4. Para decidir sobre la legalidad de los actos demandados, dicha Colegiatura, de acuerdo con los términos del recurso de apelación, analizó lo siguiente: *“****i)*** *si la Administración violó el principio de correspondencia e incurrió en falsa motivación en la actuación administrativa demandada,* ***ii)*** *si procede el rechazo de la deducción declarada por la pérdida de $19.430.725.000 en la venta de intangibles y, en caso de no prosperar, si se pueden deducir los ajustes por inflación realizados a los activos enajenados,* ***iii)*** *si la Administración estaba facultada para modificar el valor del anticipo de impuesto sobre la renta para el año 2009 y* ***iv)*** *si se configuraron los supuestos para la imposición de la sanción por inexactitud y si, además, debía liquidarse otra 'sanción por el rechazo de pérdidas.”*. Folio 40 (reverso) del expediente digital de tutela, subido a la plataforma SAMAI del Consejo de Estado, por medio del certificado No. B2D4B9B195EA7ED3 1BF3A06F9007138E B248F2F4DB7C6478 B34053139F977F66. [↑](#footnote-ref-4)
5. Agregó que tal comprensión no es congruente con lo señalado por la Corte Constitucional, la cual sostuvo que si bien el artículo 647-1 no contiene una sanción autónoma, “*fue clara en determinar que dicha norma regula las condiciones en las cuales la sanción por inexactitud debe aplicarse en los eventos de disminución o rechazo de pérdidas fiscales, por cuanto dicha disminución no se refleja en un menor saldo a favor o mayor impuesto a pagar, con lo cual reconoce de manera clara que el precepto mencionado contempla una conducta sancionable no prevista en el artículo 647 ET, como es la liquidación de pérdidas fiscales improcedentes”.* Folio 7 del expediente digital de tutela, subido a la plataforma SAMAI del Consejo de Estado, por medio del certificado No. B2D4B9B195EA7ED3 1BF3A06F9007138E B248F2F4DB7C6478 B34053139F977F66. [↑](#footnote-ref-5)
6. Folio 6 (reverso) ibidem. [↑](#footnote-ref-6)
7. Se alegó en la tutela: *“No debe dejarse de lado, que la sanción por inexactitud castiga la equivocación del contribuyente al diligenciar la declaración tributaria donde se liquidó un impuesto menor al real, en tanto que la sanción por rechazo de perdidas castiga el declarar pérdidas fiscales irreales, falsas e improcedentes, que son susceptibles de ser compensadas”.* Folio 9 ibid. [↑](#footnote-ref-7)
8. Folio 14 (reverso) del expediente digital de tutela, subido a la plataforma SAMAI del Consejo de Estado, por medio del certificado No. B2D4B9B195EA7ED3 1BF3A06F9007138E B248F2F4DB7C6478 B34053139F977F66. [↑](#footnote-ref-8)
9. Se citó: “*El articulo 647 del ET estableció como hechos constitutivos de inexactitud: la omisión de ingresos, de impuestos generados por las operaciones gravadas, de bienes o actuaciones susceptibles de gravamen, la inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, inexistentes y, en general,* ***la utilización en las declaraciones tributarias de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados****, de los que se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor. Igualmente, el hecho de solicitar compensación o devolución, sobre sumas a favor que hubieren sido objeto de compensación o devolución anterior*”. Folio 2 del escrito de contestación, subido a la Plataforma SAMAI del Consejo de Estado, por medio del certificado No. 100A5BE4A4567A14 C22428155B8A3529 FECD9230A7DD798D 932DC40E5B325725. [↑](#footnote-ref-9)
10. Se indicó: *“En similar sentido sentencia del 15 de mayo de 2014, Exp. 19647, M.P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.”.* Ibidem. [↑](#footnote-ref-10)
11. Folio 16 del fallo de tutela de segunda instancia, subido a la plataforma SAMAI del Consejo de Estado, por medio del certificado No. C4E4C784E9CE8FF2 23072E5E5DE91438 6435E218CC9E5D21 FA99230ACA0489C0. [↑](#footnote-ref-11)
12. Folio 19 ibidem. [↑](#footnote-ref-12)
13. De acuerdo con la sentencia C-590 de 2005, la tutela en contra de providencia judicial está sujeta al cumplimiento de los siguientes requisitos generales de procedibilidad: que el asunto sometido a estudio del juez de tutela tenga relevancia constitucional; que el actor haya agotado los recursos judiciales ordinarios y extraordinarios antes de acudir al juez de tutela; que la petición cumpla con el requisito de inmediatez; que en el evento de fundamentarse la solicitud en una irregularidad procesal, esta tenga incidencia directa en la decisión de fondo que se estima violatoria de los derechos fundamentales; que se identifiquen en forma razonable los hechos que generan la vulneración de los derechos y, de ser posible, hayan sido cuestionados al interior del proceso y; que el fallo censurado no sea de tutela. [↑](#footnote-ref-13)
14. Los requisitos específicos, también conocidos como defectos, son: defecto orgánico; defecto procedimental; defecto fáctico; defecto material o sustantivo; defecto por error inducido; defecto por falta de motivación; defecto por desconocimiento del precedente; y defecto por violación directa de la Constitución. [↑](#footnote-ref-14)
15. Los presentes requisitos fueron reconocidos por el Consejo de Estado en sentencia del 05 de agosto de 2014, radicado No. 11001-03-15-000-2012-02201-01. [↑](#footnote-ref-15)
16. No se evidencia la existencia de alguna de las causales previstas en el artículo 250 del C.P.A.C.A. [↑](#footnote-ref-16)
17. El Consejo de Estado estableció, como regla general, que el mecanismo de amparo debe promoverse en un plazo máximo de seis meses contados a partir de la notificación o ejecutoria de la sentencia o providencia objeto de reproche constitucional, límite temporal que también ha sido acogido por la Corte Constitucional. Consejo de Estado, Sala Plena, sentencia de unificación del 05 de agosto de 2014, radicado No. 11001-03-15-000-2012-02201-01. [↑](#footnote-ref-17)
18. Corte Constitucional, sentencia SU-195 del 12 de marzo de 2012. [↑](#footnote-ref-18)
19. De esta manera, ha venido construyendo los distintos supuestos que pueden configurar este defecto conforme a las situaciones fácticas que se exponen: *“(i) Cuando la decisión judicial tiene como fundamento una norma que no es aplicable, ya que (i) no es pertinente**, (ii) ha perdido su vigencia por haber sido derogada, (iii) es inexistente**, (iv) ha sido declarada contraria a la Constitución**, (v) a pesar de que la norma en cuestión está vigente y es constitucional, no resulta adecuada su aplicación a la situación fáctica objeto de estudio, así ocurre por ejemplo cuando se le reconocen efectos distintos a los señalados por el legislador. (ii) Cuando pese a la autonomía judicial, la interpretación o aplicación de la norma al caso concreto, no se encuentra, prima facie, dentro del margen de interpretación razonable**o el operador judicial hace una aplicación inaceptable de la norma al interpretarla de forma contraevidente -interpretación contra legem- o claramente perjudicial para los intereses legítimos de una de las partes o cuando en una decisión judicial se aplica una norma jurídica de manera manifiestamente errada, sacando del marco de la juridicidad y de la hermenéutica jurídica aceptable tal decisión judicial. (iii) Cuando no toma en cuenta sentencias que han definido su alcance con efectos erga omnes. (iv) Cuando la disposición aplicada se muestra injustificadamente regresiva**o contraria a la Constitución. (v) Cuando un poder concedido al juez por el ordenamiento se utiliza para un fin no previsto en la disposición**.  (vi) Cuando la decisión se funda en una interpretación no sistemática de la norma, omitiendo el análisis de otras disposiciones aplicables al caso**. (vii) Cuando el operador judicial con una insuficiente sustentación o justificación de la actuación afecta derechos fundamentales. (viii) Cuando se desconoce el precedente judicial sin ofrecer un mínimo razonable de argumentación que hubiere permitido una decisión diferente de acogerse la jurisprudencia. (ix) Cuando el juez se abstiene de aplicar la excepción de inconstitucionalidad ante una violación manifiesta de la Constitución siempre que se solicite su declaración por alguna de las partes en el proceso**”*. Sentencias T-343 de 2011, T-138 de 2011, T-792 de 2010, T-364 de 2009, T-808 de 2007 y T-086 de 2007. [↑](#footnote-ref-19)
20. Sobre el precedente horizontal y vertical, la Corte Constitucional ha señalado: *“Esta Corporación ha diferenciado entre dos clases de precedentes, el horizontal y el vertical**, de conformidad con quién es el que profiere la providencia previa. El primero hace referencia a aquellas sentencias fijadas por autoridades de la misma jerarquía o el mismo operador judicial, y el segundo se relaciona con los lineamientos sentados por las instancias superiores encargadas de unificar jurisprudencia dentro de la respectiva jurisdicción o a nivel constitucional. Así, para la mayoría de asuntos, el precedente vertical que deben seguir los funcionarios judiciales es determinado por la Corte Suprema de Justicia o por el Consejo de Estado, como órganos de cierre dentro de su respectiva jurisdicción. En los casos en los que no son susceptibles de ser revisados por las autoridades mencionadas, son los tribunales los encargados de establecer criterios hermenéuticos para los operadores judiciales inferiores”*. Corte Constitucional, sentencias T-794 de 2011, T-082 de 2011, T-209 de 2011 y T -102 de 2014. [↑](#footnote-ref-20)
21. El texto, antes de ser modificado por las Leyes 1393 de 2010 y 1819 de 2016, era el siguiente: *“****Articulo 647. Sanción por inexactitud.*** *Constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias, la omisión de ingresos, de impuestos generados por las operaciones gravadas, de bienes o actuaciones susceptibles de gravamen, así como la inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, inexistentes, y, en general, la utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las Oficinas de Impuestos, de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente o responsable. Igualmente, constituye inexactitud, el hecho de solicitar compensación o devolución, sobre sumas a favor que hubieren sido objeto de compensación o devolución anterior.*

*La sanción por inexactitud será equivalente al ciento sesenta por ciento (160%) de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor, según el caso, determinado en la liquidación oficial, y el declarado por el contribuyente o responsable. Esta sanción no se aplicará sobre el mayor valor del anticipo que se genere al modificar el impuesto declarado por el contribuyente.*

*Sin perjuicio de las sanciones de tipo penal vigentes, por no consignar los valores retenidos, constituye inexactitud de la declaración de retenciones en la fuente, el hecho de no incluir en la declaración la totalidad de retenciones que han debido efectuarse, o el efectuarlas y no declararlas, o el declararlas por un valor inferior. En estos casos la sanción por inexactitud será equivalente al ciento sesenta por ciento (160%) del valor de la retención no efectuada o no declarada.*

*En el caso de las declaraciones de ingresos y patrimonio, la sanción por inexactitud será del veinte por ciento (20%), de los valores inexactos por las causales enunciadas en el inciso primero del presente artículo, aunque en dichos casos no exista impuesto a pagar. La sanción por inexactitud a que se refiere este artículo, se reducirá cuando se cumplan los supuestos y condiciones de los artículos 709 y 713. No se configura inexactitud, cuando el menor valor a pagar que resulte en las declaraciones tributarias, se derive de errores de apreciación o de diferencias de criterio entre las Oficinas de impuestos y el declarante, relativos a la interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos.*

*«Inciso final derogado por el artículo 83 de la Ley 49 de 1990»”.* [↑](#footnote-ref-21)
22. *“****Artículo 647-1. Rechazo o disminución de pérdidas.****<Artículo adicionado por el artículo*[*24*](http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0863_2003.html#24)*de la Ley 863 de 2003. El nuevo texto es el siguiente:> La disminución de las pérdidas fiscales declaradas por el contribuyente, mediante liquidaciones oficiales o por corrección de las declaraciones privadas, se considera para efectos de todas las sanciones tributarias como un menor saldo a favor, en una cuantía equivalente al impuesto que teóricamente generaría la pérdida rechazada oficialmente o disminuida en la corrección. Dicha cuantía constituirá la base para determinar la san ción [sic], la cual se adicionará al valor de las demás sanciones que legalmente deban aplicarse.*

*Las razones y procedimientos para eximir de las sanciones de inexactitud o por corrección, serán aplicables cuando las mismas procedan por disminución de pérdidas.*

***PARÁGRAFO 1o.****Las correcciones a las declaraciones del impuesto sobre la renta que incluyan un incremento del valor de las pérdidas, deberán realizarse de conformidad con el procedimiento establecido en el artículo*[*589*](http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/estatuto_tributario_pr024.html#589)*.*

***PARÁGRAFO 2o.****La sanción prevista en el presente artículo no se aplicará, cuando el contribuyente corrija voluntariamente su declaración antes de la notificación del emplazamiento para corregir o del auto que ordena inspección tributaria, y la pérdida no haya sido compensada”.* [↑](#footnote-ref-22)
23. Folio 18 del expediente digital de tutela, subido a la plataforma SAMAI del Consejo de Estado, por medio del certificado No. B2D4B9B195EA7ED3 1BF3A06F9007138E B248F2F4DB7C6478 B34053139F977F66. [↑](#footnote-ref-23)
24. “Por la cual se establecen normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas.”. [↑](#footnote-ref-24)
25. Citado en el fallo de segunda instancia de la Sección Cuarta de esta Corporación. Folio 46 del expediente digital de tutela, subido a la plataforma SAMAI del Consejo de Estado, por medio del certificado No. B2D4B9B195EA7ED3 1BF3A06F9007138E B248F2F4DB7C6478 B34053139F977F66. [↑](#footnote-ref-25)
26. Se citó: En similar sentido sentencia del 15 de mayo de 2014, Exp. 19647, M.P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez. [↑](#footnote-ref-26)
27. Folio 47 del expediente digital de tutela, subido a la plataforma SAMAI del Consejo de Estado, por medio del certificado No. B2D4B9B195EA7ED3 1BF3A06F9007138E B248F2F4DB7C6478 B34053139F977F66. [↑](#footnote-ref-27)
28. Dice la Corte que *“[e]llo resulta evidente no solo a partir del texto de la norma estudiada, sino también si se tiene en cuenta que en la exposición de motivos del proyecto presentado por el gobierno, expresamente se señalaba, en relación con esta disposición que “[e]n el caso de disminución de pérdidas por efecto del proceso de fiscalización, se recaudará sanción por inexactitud sobre el menor valor del impuesto que teóricamente generaría la pérdida rechazada”.* Sentencia C-910 de 2004. [↑](#footnote-ref-28)
29. Se indicó que: *“El artículo 647 del ET estableció como hechos constitutivos de inexactitud: la omisión de ingresos, de impuestos generados por las operaciones gravadas, de bienes o actuaciones susceptibles de gravamen, la inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, inexistentes y, en general,* ***la utilización en las declaraciones tributarias de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados,*** *de los que se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor. Igualmente, el hecho de solicitar compensación o devolución, sobre sumas a favor que hubieren sido objeto de compensación o devolución anterior.”*. [↑](#footnote-ref-29)
30. Folios 46 y 47 del expediente digital de tutela, subido a la plataforma SAMAI del Consejo de Estado, por medio del certificado No. B2D4B9B195EA7ED3 1BF3A06F9007138E B248F2F4DB7C6478 B34053139F977F66. [↑](#footnote-ref-30)
31. Entendida como *“la actividad dirigida a encontrar la solución al conflicto o al problema jurídico que se somete a estudio del intérprete”*. Corte Constitucional, sentencia C-820 de 2006. [↑](#footnote-ref-31)
32. Bajo esta noción, la Corte Constitucional ha indicado los criterios a tener en cuenta para identificar el precedente, estos son: *“(i) la ratio decidendi de la sentencia que se evalúa como precedente, presenta una regla judicial relacionada con el caso a resolver posteriormente; (ii) se trata de un problema jurídico semejante, o a una cuestión constitucional semejante y (iii) los hechos del caso o las normas juzgadas en la sentencia son semejantes o plantean un punto de derecho semejante al que se debe resolver posteriormente.”*. Ver sentencias T-1317 de 2001, T-292 de 2006 y T-794 de 2011. [↑](#footnote-ref-32)
33. Corresponde a una acción de nulidad y restablecimiento promovida por una sociedad en contra de la DIAN, con el objetivo de declarar la nulidad de los actos administrativos que modificaron su declaración de renta del año gravable 2004, a través de los cuales adicionó ingresos brutos no operacionales, rechazó deducciones por ajustes contables en el proceso de fusión y redujo la pérdida líquida rechazada, determinando un nuevo saldo e impuesto a pagar, así como una sanción por inexactitud.

Para ese caso, la Sección Cuarta de esta Corporación, al revisar la sanción por inexactitud como consecuencia del registro de pérdidas fiscales por la adición de ingresos operacionales y el rechazo de deducciones por eliminación de cuentas, consideró que no procedía dicha sanción porque se presentó una razonada diferencia de criterios entre la actora y la DIAN respecto del derecho aplicable. Folio 106 del fallo citado. [↑](#footnote-ref-33)
34. Se trata de una acción de nulidad y restablecimiento del derecho presentada por una sociedad en contra de la DIAN, por la modificación que esta hizo de la declaración de renta del año 2004, en la cual redujo el saldo a favor, rechazó unos gastos e impuso una sanción. La Sección Cuarta del Consejo de Estado, al analizar la imposición de la sanción por disminución de pérdidas encontró que esta procedía como resultado de la determinación de un menor valor de la pérdida fiscal. Folio 81 del referido fallo. [↑](#footnote-ref-34)
35. Ibidem. [↑](#footnote-ref-35)
36. Folio 19 del fallo de tutela de segunda instancia, subido a la plataforma SAMAI del Consejo de Estado, por medio del certificado No. C4E4C784E9CE8FF2 23072E5E5DE91438 6435E218CC9E5D21 FA99230ACA0489C0. [↑](#footnote-ref-36)
37. Sentencia T-351 de 2011. [↑](#footnote-ref-37)
38. Ver además sentencias T-468 de 2003 M.P. Rodrigo Escobar Gil y T-292 de 2006 M.P. Manuel José Cepeda Espinoza. [↑](#footnote-ref-38)
39. Sentencia T-360 de 2014. [↑](#footnote-ref-39)
40. Sentencia SU-611 de 2017. [↑](#footnote-ref-40)
41. En palabras de la Corte: *“En síntesis, la Corte ha considerado que la obligatoriedad de la ratio decidendi de los fallos de tutela se desprende del principio de igualdad y del acceso a la administración de justicia pues (de no ser así) la aplicación de la ley y la Constitución dependería del capricho de cada juez - y se habla de capricho precisamente para referirse a los casos en los que los jueces no justifican por qué se apartan de la jurisprudencia de unificación -, de manera tal que casos idénticos o similares podrían ser fallados en forma absolutamente diferente por distintos jueces e incluso por el mismo juez” y al acceso a la administración de justicia porque “…las decisiones de la Corte y su interpretación de la Constitución serían ignoradas por los jueces, en contra del derecho de los asociados a que exista una cierta seguridad jurídica acerca de la interpretación de las normas”.* Cfr. Sentencia T-566 de 1998 M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz, reiterado en la sentencia T-292 de 2006 M.P. Manuel José Cepeda Espinosa, entre otras posteriores. [↑](#footnote-ref-41)
42. En punto de lo anterior es importante aclarar que en el caso de las sentencias de unificación de tutela (SU) y de control abstracto de constitucionalidad (C) proferidas por la Corte Constitucional, basta una decisión para que exista un precedente, debido a que las primeras unifican el alcance e interpretación de un derecho fundamental para casos que tengan un marco fáctico similar y compartan problemas jurídicos, y las segundas, determinan la coherencia de una norma con la Constitución Política. Ver la Sentencia T-830 de 2012. M.P. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub. De la misma forma las sentencias de unificación de la Sala Plena del Consejo de Estado pueden constituir precedente según el artículo 10 de la Ley 1437 de 2011 estudiado por la Corte Constitucional en sentencia C-634 de 2011 M.P. Luis Ernesto Vargas Silva. [↑](#footnote-ref-42)
43. Sentencia SU-037 de 2019. [↑](#footnote-ref-43)
44. Cfr. Sentencias T-1092 de 2007 (M.P. Humberto Sierra Porto) y T-597 de 2014 (M.P. Luis Guillermo Guerrero Pérez). [↑](#footnote-ref-44)
45. Ver sentencia T-1092 de 2007 M.P. Humberto Sierra Porto y T-656 de 2011 M.P. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub. [↑](#footnote-ref-45)