



JUZGADO DIECISIETE (17) ADMINISTRATIVO ORAL DE BOGOTÁ
- SECCIÓN SEGUNDA -
JUEZ: LUZ MATILDE ADAIME CABRERA

Bogotá D.C., 19 FEB. 2019

SENTENCIA DE TUTELA No. 025

Accionada: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN

Accionante: IMPORTADORA MASTER LIGHTS S.A.S.

Derechos Invocados: Derecho de debido proceso, igualdad frente a la ley y derecho de defensa

Radicado: 110013335-017-2019-00030-00

Actuación: Sentencia de Tutela de Primera Instancia

Procede el Despacho a decidir la Acción de Tutela incoada por el señor Importadora Master Lights S.A.S., a través de apoderado judicial, contra la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, por la presunta vulneración al derecho fundamental al debido proceso, igualdad frente a la ley y derecho de defensa; no encontrándose causal alguna que pueda anular lo actuado y agotadas las etapas previas, se procede a dictar Sentencia de Primera Instancia así:

I. ANTECEDENTES

LA ACCIÓN. Refirió el señor Guillermo Quevedo Castillo representante legal de la Importadora Master Lights S.A.S. que ejecutó una serie de actos de importación, dentro de los cuales se encuentran las veintiún (21) declaraciones de importaciones que fueron objeto del adelantamiento de un proceso administrativo sancionatorio al interior de la DIAN en la División Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá D.C., identificadas con el autoadhesivo de declaración relacionadas en la acción, la cual a través de la Subdirección de Fiscalización Aduanera emitió el requerimiento ordinario de información número 100211231 — 4019 de fecha veinte (20) de septiembre de 2016, solicitando a la importadora remitir los soportes de las declaraciones ya referidas, acordes a los dispuesto en las Resoluciones 180540 de 2010 y 40122 de 2016.

Antes de vencer el término para actuar de conformidad la empresa solicitó y obtuvo una prórroga del término allegando lo requerido en un todo de acuerdo con el requerimiento ordinario; nuevamente, por oficio 4911 del primero (1) de diciembre de 2016, la Subdirección remitió un emplazamiento para corregir unas declaraciones de importación, dentro del mismo expediente (IO 2015 2017 4314), relacionando 12 declaraciones de importación.

Destaca que el procedimiento permaneció quieto durante 20 meses, hasta la expedición de la resolución de cancelación de levante de fecha catorce (14) de agosto de 2016, número 0002942, que en su numeral segundo determinó: "CANCELAR la autorización de levante de las declaraciones de importación..." de las veintiún (21) importaciones, y no de las doce (12) de las que se había solicitado la corrección y a que se refería el emplazamiento de fecha primero (1) de diciembre de 2018.

La Importadora Master Lights S.A.S., presentó recurso de reconsideración encaminado a que se revocara la cancelación de levante de las importaciones referidas en resolución, acompañada con memorial radicado número 003E2018027445 del veinticinco (25) de junio de 2018 aportando el Certificado de Conformidad y Reglamento Técnico de Iluminaciones y Alumbrado Público (RETILAP), en tanto su supuesta inexistencia fue la principal razón para la decisión de la administración.

El recurso fue resuelto de forma desfavorable para el tutelante a través de Resolución No.1788 del 28 de diciembre de 2018, determinando mantener la medida de cancelación del levante.

DERECHO FUNDAMENTAL VULNERADO. Considera que con la actuación de la entidad accionada se está desconociendo su derecho fundamental al debido proceso, igualdad frente a la ley y derecho de defensa evidente en que la actividad sancionatoria de la DIAN no guarda congruencia, desatendiendo que se cumplió a cabalidad el requerimiento de entrega de unos documentos que debían reposar en los archivos de la entidad desde el momento mismo que se hace la nacionalización de la mercancía importada, luego no es entendible como la administración tan solo mucho tiempo después viene a alegar la ausencia de este para los efectos de la emisión de una sanción, cuando la verdad es que ese nuevo requerimiento se hizo luego

de haber otro anterior sobre unos hechos distintos, y en especial sobre un número menor de importaciones a las que fueron objeto de decisión de cancelación de levante y de la decisión del recurso de reconsideración.

ARGUMENTO DE LA AUTORIDAD ACCIONADA.

Dentro del término establecido en el auto de fecha 5 de febrero de 2019 (fl.90 debidamente notificado en la misma fecha fls.91-92), la accionada Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - **DIAN** envió respuesta precisando que su actuación, desde su inicio hasta su finalización, giró en torno a la verificación del cumplimiento de los requisitos legales de la mercancía declarada para su importación en las veintidós (21) declaraciones de importación aludidas, y por tanto solicita sea negado el amparo solicitado.

La investigación administrativa aduanera inicialmente tuvo como objetivo a formulación de una liquidación oficial de corrección en contra de la sociedad Máster Lights S.A.S., debido al error en la clasificación arancelaria de las mercancías, teniendo en cuenta que las mismas fueron clasificadas por la subpartida arancelaria 8543.70.90.00, y la Coordinación del Servicio de Arancel de la Subdirección de Gestión Técnica Aduanera de la DIAN, las clasificó por la subpartida arancelaria: 9405.10.90.00. Ante lo cual la sociedad accionante no accedió a presentar las correspondientes declaraciones de importación tipo corrección, pese al requerimiento en tal sentido, limitándose a afirmar que la mercancía se encontraba correctamente nacionalizada, y manifestar que en todo caso la responsabilidad debería recaer sobre la agencia de aduanas que había actuado como su mandante para la presentación de las declaraciones de importación.

Para la presentación de las declaraciones de importación tipo corrección, la sociedad Importadora Máster Lights S.A.S., debía obtener un nuevo registro de importación en vista de que la mercancía al ser clasificable por la subpartida arancelaria: 9405.10.90.00, estaba sometida al cumplimiento del requisito denominado "RETILAP" — Reglamento Técnico de Iluminación y Alumbrado Público, por tratarse de mercancía consistente en paneles de iluminación completamente terminadas y acondicionadas para ser conectadas directamente al fluido eléctrico, de allí la exigencia de obtener para su importación tal certificado. Sin embargo en su defensa la importadora aportó la clasificación de arancelaria de otra mercancía que corresponde a tubos led, que tan solo son partes de los paneles, y que por tal razón no requieren el certificado REILAP.

Como quiera que la sociedad Importadora Máster Lights S.A.S., no accedió a corregir las declaraciones de importación presentadas dentro del término que tenía para hacerlo (tres años siguientes a su presentación en bancos, artículo 131 del Decreto 2685 de 1999), y a obtener el registro de importación y el certificado "RETILAP", la investigación tomó un giro diferente, y finalmente quedó determinado que la mercancía fue ingresada al territorio nacional sin el cumplimiento del mencionado requisito, el cual se constituye en documento soporte obligatorio de la declaración de importación de acuerdo con lo estipulado por el artículo 121 del Decreto 2685 de 1999, dado que la ausencia de dicho documento dejaba la mercancía en situación de ilegalidad en el territorio aduanero nacional, y en situación de ser aprehendida y decomisada a favor de la Nación, situación que también le fue advertida a la accionante, de allí que se procedió a ordenar la cancelación de la autorización de levante otorgado a las referidas declaraciones de importación.

El hecho de que las declaraciones de importación hayan adquirido su firmeza como lo alega la accionante, no constituye impedimento para que la DIAN en cumplimiento de sus facultades legales pueda adelantar las acciones a que haya lugar, teniendo en cuenta que las mercancías implicadas se encuentran en situación de ilegalidad en el territorio aduanero nacional, frente a lo cual la autoridad aduanera jamás pierde sus atribuciones de fiscalización y control, y, podrá aprehenderlas para ordenar su decomiso a favor de la Nación, o en su defecto solicitarle al importador que las ponga a disposición de la autoridad aduanera, so pena de la imposición de la sanción contemplada en el artículo 551 del Decreto 390 de 2016.

No encontrándose causal alguna que pueda anular lo actuado, se procede a estudiar de fondo el asunto controvertido y decidir en derecho lo que resulte probado, previas las siguientes,

II. CONSIDERACIONES

COMPETENCIA.

Este Despacho es competente para proferir fallo de tutela de primera instancia, toda vez que los hechos que motivaron la solicitud ocurrieron en la ciudad de Bogotá y la misma se encuentra dirigida contra una entidad del orden nacional; lo anterior, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 37 del Decreto 2591 de 1991, y 1º del Decreto 1382 de 2000, y Decreto 1983 de 2017.

LEGITIMACIÓN ACTIVA Y PASIVA.

En cuanto a la legitimación por activa, el solicitante es persona jurídica de derecho privado, del tipo sociedad por acciones simplificada SAS, que actúa a través de apoderado judicial (art. 10 del D. 2591 de 1991); y por pasiva el artículo 13 del Decreto 2591 de 1991 establece que la acción de tutela procede contra toda acción u omisión de una autoridad pública que haya violado, viole o amenace un derecho fundamental. También procede contra acciones u omisiones de particulares, de conformidad con lo establecido en el Capítulo III del Decreto. La acción se interpuso frente a la actuación de una entidad pública nacional, esto es, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN conforme el Decreto 1983 de 2017 (art. 13 del D. 2591 de 1991).

PROCEDIBILIDAD DE LA ACCIÓN DE TUTELA.

INMEDIATEZ: El artículo 86 de la Constitución Política, consagra la acción de tutela como un procedimiento preferente y sumario, para la protección de los derechos constitucionales fundamentales cuando éstos resulten amenazados o vulnerados por la acción o por la omisión de autoridades públicas o de los particulares que señala dicho precepto superior.

Es así que el juez de tutela debe examinar los requisitos propios de esta acción constitucional para poder declarar su procedencia; entre ellos se encuentra el requisito de inmediatez, identificado como el término razonable en el que se debe presentar la acción de tutela en búsqueda de su fin. Sobre el particular, en sentencia T-288/11 la H. Corte Constitucional señaló:

“Teniendo en cuenta este sentido de proporcionalidad entre medios y fines, la inexistencia de un término de caducidad no puede significar que la acción de tutela no deba interponerse dentro de un plazo razonable. La razonabilidad de este plazo está determinada por la finalidad misma de la tutela, que debe ser ponderada en cada caso concreto. Conforme con lo anterior, el juez es quien debe determinar si la tutela se interpuso dentro de un tiempo prudencial y adecuado, si bien el término para interponer la acción de tutela no es susceptible de establecerse de antemano de manera afirmativa, el juez está en la obligación de verificar cuándo ésta no se ha interpuesto de manera razonable, impidiendo que se convierta en factor de inseguridad, que de alguna forma afecte derechos fundamentales, o que desnaturalice la acción. Si el elemento de la inmediatez es consustancial a la protección que la acción brinda a los derechos de los ciudadanos, ello implica que debe ejercerse de conformidad con tal naturaleza. Esta condiciona su ejercicio a través de un deber correlativo: la interposición oportuna y justa de la acción. Dicho razonamiento conlleva necesariamente a la conclusión de que no existe una definición de antemano, con vocación general, de la razonabilidad y proporcionalidad para el tiempo de presentación de la acción de tutela contra providencias judiciales. Así, es deber del juez constitucional analizar, en cada caso particular, si la solicitud de amparo fue presentada dentro de un término que revista dichas características” (Resaltado por el Despacho).

En cuanto al tiempo dentro del cual se debe solicitar la acción de tutela, el máximo órgano constitucional ha establecido algunos factores que determinan la razonabilidad o no del tiempo transcurrido entre la presunta afectación del derecho fundamental y la presentación de la solicitud de amparo. En sentencia T-743 de 2008 precisó lo siguiente:

“La Corte Constitucional ha establecido algunos de los factores que deben ser tenidos en cuenta para determinar la razonabilidad del lapso: (i) si existe un motivo válido para la inactividad de los accionantes; (ii) si la inactividad justificada vulnera el núcleo esencial de los derechos de terceros afectados con la decisión; (iii) si existe un nexo causal entre el ejercicio tardío de la acción y la vulneración de los derechos fundamentales del interesado; (iv) si el fundamento de la acción de tutela surgió después de acaecida la actuación violatoria de los derechos fundamentales, de cualquier forma en un plazo no muy alejado de la fecha de interposición”.

Ahora bien, la jurisprudencia constitucional ha establecido que en determinados casos no es necesario que concurra el requisito de inmediatez. Un ejemplo de ello es la sentencia T-172/13, en la cual determinó los casos en los cuales es posible la ausencia del requisito de inmediatez, al respecto señaló:

*"El juez de tutela puede hallar la proporcionalidad entre el medio judicial utilizado por el accionante y el fin perseguido, para de esta manera determinar la procedencia de la acción de tutela como mecanismo idóneo para la protección del derecho fundamental reclamado. Además de lo anterior, **la jurisprudencia también ha destacado que puede resultar admisible que transcurra un extenso espacio de tiempo entre el hecho que generó la vulneración y la presentación de la acción de tutela bajo dos circunstancias claramente identificables: la primera de ellas, cuando se demuestra que la afectación es permanente en el tiempo y, en segundo lugar, cuando se pueda establecer que "... la especial situación de aquella persona a quien se le han vulnerado sus derechos fundamentales, convierte en desproporcionado el hecho de adjudicarle la carga de acudir a un juez; por ejemplo el estado de indefensión, interdicción, abandono, minoría de edad, incapacidad física, entre otros"** (Resaltado por el Despacho).*

De la jurisprudencia constitucional trascrita en líneas precedentes, se podría inferir que la ocurrencia del requisito de inmediatez no debe ser aplicado en estricto sentido, lo admisible es que el juez de tutela debe observar cada caso en concreto y determinar si la afectación de los derechos es permanente en el tiempo o por el contrario, ante la no concurrencia de éste, debe aplicarse en estricto sentido el requisito de inmediatez, por lo cual debe ser declarada la improcedencia de la acción de tutela.

Para el caso concreto, la alegada actuación administrativa sancionatoria de la DIAN en contra de la sociedad accionante concluyó con la Resolución No.03-236-408-601-1788 del 28 de diciembre de 2018, determinando no acceder al recurso interpuesto y por consiguiente mantener la medida de cancelación del levante, la cual fue notificada el 8 de enero de 2019, según consta a folios 405 y 406 del cuaderno de anexos a la contestación de la DIAN Carpeta No.2.

El accionante presentó la tutela el 4 de febrero de 2019 (fl.89), habiendo transcurrido un término de veintiséis (26) días desde la notificación de la decisión de la entidad y la interposición de la acción; a juicio del Despacho se satisface el requisito de inmediatez de la acción.

Antes de continuar, es pertinente señalar que pese a que en el libelo se solicitó en el numeral quinto de las pretensiones la imposición de medida de suspensión provisional de toda la actuación administrativa, el expediente no contaba con los elementos de juicio necesarios para resolver dicha solicitud en razón a lo especial de la actuación sancionatoria aduanera, por lo que ante la premura de los términos en el curso del presente trámite constitucional y al no constatarse el peligro inminente alegado sobre los derechos en discusión, se postergó la decisión al resolver el fondo del asunto con la sentencia y unas vez allegados por la parte accionada DIAN, todo el expediente administrativo adelantado en el asunto que concluyó con la Resolución No.03-236-408-601-1788 del 28 de diciembre de 2018, que resuelve el recurso de reconsideración de forma negativa contra la resolución que canceló el levante a la empresa importadora actora.

SUBSIDIARIEDAD¹:

El carácter subsidiario de la acción de tutela se encuentra consagrado en el artículo 6 del Decreto 2591 de 1991, de acuerdo con el cual *"La acción de tutela no procederá: 1. Cuando existan otros recursos o medios de defensa judiciales, salvo que aquélla se utilice como mecanismo transitorio para evitar un perjuicio irremediable. La existencia de dichos medios será apreciada en concreto, en cuanto a su eficacia, atendiendo las circunstancias en que se encuentre el solicitante"*².

El principio de subsidiariedad busca dar balance a dos intereses en juego: (i) contar con un remedio pronto y certero, a través del recurso a la jurisdicción constitucional, para asegurar el goce efectivo y oportuno de los derechos fundamentales, y (ii) la necesidad de respetar la competencia del juez ordinario, a través del sistema de acciones previsto por el legislador, para dirimir las controversias que los ciudadanos plantean ante la jurisdicción.

¹ Corte Constitucional Sala Primera de Revisión Sentencia T-892 del veinte (20) de noviembre de dos mil catorce (2014) Magistrada Ponente: MARÍA VICTORIA CALLE CORREA. Referencia: Expediente T-3856004. Acción de tutela instaurada por Mary Genith Viteri Aguirre contra la División de Gestión de Investigaciones de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Pasto.
² Decreto 2591 de 1991. "Por el cual se reglamente la acción de tutela consagrada en el artículo 86 de la Constitución Política" art. 6.

3.1.1. Aquel principio se entiende satisfecho en tres supuestos diferenciables: (i) cuando no existen otros mecanismos de defensa judicial para que el accionante pueda hacer valer sus derechos; (ii) cuando existen otros medios judiciales disponibles, pero estos resultan inidóneos o ineficaces para la protección de las garantías constitucionales, en atención a las circunstancias del caso concreto; o (iii) cuando existen otros medios de defensa judicial disponibles, idóneos y eficaces, pero debe acudir a la tutela para evitar un perjuicio irremediable.

3.1.1.1. En relación con el primero de estos supuestos, se tiene que la acción de tutela no siempre es el medio indicado para proteger los derechos constitucionales de los ciudadanos.³ De existir otro mecanismo judicial que permita garantizarlos, se deberá acudir a él en primer lugar. Esto tiene sentido por cuanto un uso desmedido de dicha acción, que desconozca la función otorgada a la misma por el constituyente, podría despojarla de su carácter residual y crear ineficiencias graves en la administración de justicia por la vía de desdibujar los límites competenciales de las distintas jurisdicciones que componen la rama judicial. A *contrario sensu*, si no existe en el ordenamiento jurídico otro medio de defensa judicial al que el sujeto de derechos pueda acudir, la tutela resultará procedente⁴.

3.1.1.2. En relación con el segundo de estos escenarios, la Corte Constitucional ha indicado que no basta con la simple existencia de cualquier otro mecanismo judicial aparentemente útil para que pueda predicarse la improcedencia de la tutela. Los otros medios de defensa judicial deben ser idóneos y eficaces para garantizar los derechos fundamentales que se encuentran en juego⁵.

Respecto a la idoneidad, aquella se refiere a la conducencia del medio judicial alternativo para satisfacer los intereses del accionante.⁶ En este sentido, se entiende que *"(...) un medio es idóneo cuando en la práctica, éste es el camino adecuado para el logro de lo que se pretende."*⁷ El juicio de idoneidad es, por lo tanto, una valoración de los demás recursos judiciales disponibles, que parte de las circunstancias particulares que dieron pie a la interposición de la acción de tutela. Lo anterior, a fin de establecer si el mismo resulta adecuado para resguardar el derecho fundamental de forma *"cierta, efectiva y concreta"*⁸, situación que a su vez exige *"que dicho medio tiene que ser suficiente para que a través de él se restablezca el derecho fundamental vulnerado o se proteja de su amenaza"*⁹.

A su vez, en relación con el requisito de eficacia del medio de defensa alternativo, la Corte Constitucional ha afirmado que este demanda que se establezca *"(...) si el medio existente es adecuado para proteger instantánea y objetivamente el derecho que aparece vulnerado o es objeto de amenaza..."*¹⁰ Este juicio resulta importante porque si bien, en principio *"(...) todo mecanismo de defensa judicial es en abstracto eficaz para la protección de los derechos fundamentales (...). No obstante, es posible determinar caso por caso, y a partir de una verificación de la estructura normativa de los procedimientos (duración, tipos de acciones, tipos de pretensiones exigibles, tipo de medidas que puede tomar el juez) y de las situaciones empíricas que los caracterizan (tiempo real de duración, doctrinas efectivamente aplicadas, tipos de medidas que ordinariamente se toman), si tales mecanismos son o no eficaces para la oportuna protección de los derechos fundamentales en juego"*¹¹.

³ Corte Constitucional, sentencia T-177 de 2011 (M. P. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo).

⁴ Corte Constitucional, sentencia T-618 de 1999 (M. P. Álvaro Tafur Galvis).

⁵ Corte Constitucional, sentencia T-764 de 2008 (M. P. Jaime Araujo Rentería).

⁶ Conviene traer a colación dos ejemplos para aclarar este punto. El primero tiene que ver con la protección del derecho a la salud en casos de contaminación ambiental. En estas situaciones la jurisprudencia constitucional ha establecido que la tutela resulta procedente, toda vez que si bien, en principio, resultaría viable acudir a la acción popular para proteger el derecho al medio ambiente sano, esta acción puede no resultar idónea para garantizar el derecho a la salud, toda vez que su estructura no permite que se de vigencia a esta garantía (Corte Constitucional, sentencia T-194 de 2014, M. P. Alberto Rojas Ríos). De igual forma ocurre con la protección del derecho a la igualdad en casos en que se ha negado el derecho a la pensión de sobrevivientes al compañero permanente del mismo sexo del fallecido. En estas situaciones, la Corte también ha entendido que el objeto del proceso ante el juez laboral difícilmente podrá satisfacer la demanda de protección de este derecho, como bien podría hacerlo con otras prerrogativas como el derecho a la seguridad social (Corte Constitucional, sentencia T-051 de 2010, M. P. Mauricio González Cuervo, S. V. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo).

⁷ Botero Marino, Catalina. "La acción de tutela en el ordenamiento constitucional colombiano". Escuela Judicial Rodrigo Lara Bonilla, P. 109.

⁸ Corte Constitucional, sentencia T-594 de 2006, M. P. Clara Inés Vargas Hernández.

⁹ (Ib.)

¹⁰ Botero Marino, Catalina. "La acción de tutela en el ordenamiento constitucional colombiano". Escuela Judicial Rodrigo Lara Bonilla, P. 109.

¹¹ Corte Constitucional, sentencia T-300 de 2004 (M. P. Eduardo Montealegre Lynett).

Se concluye entonces que el carácter subsidiario de la tutela ha de ser estimado por el juez en cada caso, con sujeción a los estándares establecidos por la jurisprudencia constitucional, en especial aquellos que se refieren al juicio de idoneidad y eficacia de los demás remedios en sede judicial que resulten disponibles para el actor.

3.1.1.3. En cuanto al tercer escenario, de acuerdo con el cual la tutela es procedente para evitar un perjuicio irremediable, tenemos que, de conformidad con el art. 6 del Decreto 2591 de 1991, en estos eventos, la sentencia de tutela otorga, en principio, un amparo transitorio con el fin de velar por la integridad de los derechos fundamentales amenazados. El concepto de perjuicio irremediable ha sido decantado por la jurisprudencia constitucional. Se ha establecido que para que pueda hablarse de dicho concepto el perjuicio ha de ser inminente y grave, requiriendo de "(...) medidas urgentes y de aplicación inmediata e impostergable."¹² Una vez desarrollado este punto, hemos de evaluar las reglas que rigen la procedencia de la tutela contra actos administrativos de trámite o preparatorios.

3.2. En los términos de la sentencia SU-201 de 1994,¹³ estos actos administrativos son aquellos que en vez de decidir de fondo el asunto, allanan el camino para dicha decisión o dan impulso a la actuación administrativa.¹⁴ La mencionada decisión señaló que si bien la tutela por regla general no es el medio idóneo para atacar estos actos, en aquellos eventos en los que los mismos resuelvan una situación especial y sustancial, de tal forma que su efecto se extienda a la decisión de fondo, la acción de tutela habrá de proceder como medio judicial definitivo.

Precedente constitucional específico respecto a la tutela contra actuaciones administrativas de la DIAN¹⁵

En la sentencia T-142 de 1998,¹⁶ la Corte Constitucional conoció una tutela por violación del derecho al debido proceso interpuesta por un ciudadano contra la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de San Andrés, luego de que la entidad le negase el beneficio de *saneamiento de impugnaciones*, debido a que el término para solicitarlo había vencido. A juicio de la Corte, la existencia de otro medio de defensa judicial idóneo y eficaz –la acción de nulidad y restablecimiento del derecho-, ya iniciado por el actor al momento de interponer la tutela, hacía que la acción constitucional no cumpliera con el requisito de subsidiariedad, debiendo ser declarada improcedente.

De igual forma, en la sentencia T-1263 de 2001¹⁷ la Corte revisó una tutela presentada por el representante legal de una compañía contra la Administración de Impuestos Nacional debido a que consideró vulnerados sus derechos a la defensa y al debido proceso, en la medida que no se le notificó en la forma debida la resolución por medio de la cual la entidad accionada resolvió el recurso de *reconsideración* interpuesto por el actor contra el acto administrativo que sancionó con una multa a la compañía. La Corte confirmó las sentencias de instancia que negaban por improcedente la tutela, debido a que no podía utilizarse la acción en el caso concreto para revivir términos prescritos para presentar otros recursos, como pretendía el actor. Así mismo, la Corte recordó que no podía negarse la acción de tutela contra este tipo de actos administrativos por existir otros medios de defensa judicial, sin antes evaluar la idoneidad de dichos mecanismos para proteger los derechos del accionante.

Posteriormente, la Corte abordó en la sentencia T-031 de 2013¹⁸ el caso de un ciudadano que, actuando como representante legal de una compañía, interpuso acción de tutela contra la Dirección Seccional de Impuestos de Barranquilla por la supuesta violación de sus derechos al debido proceso, a la igualdad y a la vivienda digna. La vulneración *iustfundamental* habría devenido de la ausencia de "*sustentación normativa de la liquidación y de la sanción*" generadas por la autoridad tributaria, en respuesta a una alegada inexactitud

¹² Corte Constitucional, sentencia T-1190 de 2004 (M. P. Marco Gerardo Monroy Cabra).

¹³ Corte Constitucional, sentencia SU-201 de 1994 (M. P. Antonio Barrera Carbonell).

¹⁴ (Ib.)

¹⁵ Corte Constitucional Sala Primera de Revisión Sentencia T-892 del veinte (20) de noviembre de dos mil catorce (2014) Magistrada Ponente: MARIA VICTORIA CALLE CORREA. Referencia: Expediente T-3856004. Acción de tutela instaurada por Mary Genith Viteri Aguirre contra la División de Gestión de Investigaciones de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Pasto.

¹⁶ Corte Constitucional, sentencia T-142 de 1998 (M. P. Antonio Barrera Carbonell).

¹⁷ Corte Constitucional, sentencia T-1263 de 2001 (M. P. Jaime Córdoba Triviño).

¹⁸ Corte Constitucional, sentencia T-031 de 2013 (M. P. Luis Guillermo Guerrero Pérez, S. P. V. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo).

y presentación extemporánea de la declaración de renta de la compañía. Las sanciones se generaron luego de que el accionante hubiese solicitado devolución de impuestos por saldo a favor. El actor fundamentó la procedencia de la tutela en que celebró un contrato de compraventa con opción de retroventa sobre su vivienda, ello bajo la creencia de que con los recursos provenientes de la devolución de impuestos podría cubrir su obligación, por lo que estaba en riesgo de sufrir un perjuicio irremediable consistente en la pérdida del inmueble. La Corte Constitucional declaró que la acción de tutela era improcedente, debido a que existían otros mecanismos de defensa judicial idóneos y efectivos a disposición del actor (la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, acompañada de la solicitud de suspensión provisional del acto administrativo).

De lo anterior es posible derivar que la jurisprudencia constitucional ha declarado que, en principio, los actos sancionatorios provenientes de la administración tributaria deben ser impugnados por medio de acciones contencioso-administrativas. Así las cosas, la tutela solo procederá de forma excepcional cuando estos mecanismos no se encuentren disponibles, no resulten idóneos o eficaces, o sea necesario impedir que se presente un perjuicio irremediable.

En todos los casos analizados por la Corte Constitucional se debatieron situaciones cuya relevancia constitucional resultaba cuando menos cuestionable y varios de ellos giraban en torno a la pérdida de oportunidades procesales de los contribuyentes para controvertir sanciones impuestas por la entidad tributaria, mientras que otros se referían a asuntos meramente técnicos. En algunos de estos casos la acción de tutela era presentada por personas jurídicas estatutarias, lo que daba pie a que el estudio de la procedencia de la acción de tutela se hiciese de forma más estricta y, en varios de los casos la Corte concluyó que se estaba frente a situaciones donde había existido negligencia de los peticionarios, lo que no daba pie a que se concediera el amparo.

Conforme los parámetros jurisprudenciales enunciados, considera el Despacho que el medio de control constitucional de la referencia no satisface el presente requisito de procedibilidad de la acción soportado también en las consideraciones fácticas y jurídicas que se expondrán en el acápite subsiguiente.

CASO CONCRETO

El procedimiento adelantado por la DIAN para determinar la imposición de sanción aduanera a la accionante Importadora Master Lights S.A.S. consistió:

- 1.- Por Oficio No. 100227342-1131 del 07 de septiembre de 2015, el Jefe de la Coordinación del Servicio de Arancel de la DIAN, informó al Subdirector de Fiscalización Aduanera de la misma entidad, sobre la clasificación arancelaria de la mercancía que corresponde a una lámpara de alumbrado, comprendida en la subpartida arancelaria 9405.10.90.00 (folio 3 Cuaderno anexos contestación DIAN – expediente investigación en fiscalización y liquidación Carpeta No. 1).
- 2.- A través del Requerimiento Ordinario de Información No. 1002112314019 del 20 de septiembre de 2016, el Subdirector de Fiscalización Aduanera de la DIAN, solicitó al representante de la sociedad Importadora Máster Lights S.A.S., la remisión de los documentos soporte de las veintiún (21) declaraciones de importación allí relacionadas (folio 4 Cuaderno anexos contestación DIAN – expediente investigación en fiscalización y liquidación Carpeta No. 1).
- 3.- El representante legal de la sociedad Importadora Máster Lights S.A.S., el 26 de octubre de 2016, a través del memorial radicado con el No. 000E2016905857, contestó el requerimiento ordinario de información (folios 8 al 186 Cuaderno anexos contestación DIAN – expediente investigación en fiscalización y liquidación Carpeta No. 1).
- 4.- Mediante el Oficio No. 100211231-2438 del 10 de julio de 2017, el Subdirector de Gestión de Fiscalización Aduanera (A) de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, remitió al Jefe de la División de Gestión de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, la solicitud de inicio de proceso de fiscalización tendiente a proferir la liquidación oficial en contra de la sociedad Importadora Máster Lights S.A.S. (folio 2 Cuaderno anexos contestación DIAN – expediente investigación en fiscalización y liquidación Carpeta No. 1).

5.- El 25 de mayo de 2018 se profirió en contra de la sociedad Importadora Máster Lights S.A.S., el Requerimiento Ordinario de Información No. 1-03-238-420-403-91-0001966, disponiendo el plazo de un mes para allegar el certificado RETILAP de 21 declaraciones de importación, notificado por correo certificado, guía de transporte No. 130005502601 el día 20-05-18 (folios 194 al 200 Cuaderno anexos contestación DIAN – expediente investigación en fiscalización y liquidación Carpeta No. 1).

6.- El 25 de junio de 2018 a través de memorial con radicado No. 00E2018027445, a través de apoderado la sociedad Importadora Máster Light S S.A.S., da respuesta al Requerimiento Ordinario de Información (folios 201 al 298 Cuaderno anexos contestación DIAN – expediente investigación en fiscalización y liquidación Carpeta No. 2).

7.- Mediante la Resolución No. 0002942 del 14 de agosto de 2018, la Jefe de la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, ordenó la cancelación de la autorización de levante otorgada a las declaraciones de importación con autoadhesivos Nos. 07237291202235 del 18/03/2014, 23030018651700 del 19/08/2014, 23030018658080 del 21/08/2014, 07237281058467 del 21/08/2014 07237281058481 del 21/08/2014, 07053330155027 del 29/10/2014, 07053330155011 del 29/10/2014, 23231052349171 del 27/11/2014, 07053330106202 del 22/12/2014, 07053330155381 del 12/12/2014, 07053310151951 del 08/04/2015, 07053310151969 del 08/04/2015, 07053350106194 del 27/08/2015, 07053350106202 del 27/08/2015, 07053300153391 del 08/09/2015, 07237420401603 del 22/12/2015, 07053330157689 de 25/01/2016, 07842272688495 del 29/01/2016, 07237281160279 del 10/02/2016, 07237281160286 del 10/02/2016, 07053310154766 del 09/03/2016 (folio 308 Cuaderno anexos contestación DIAN – expediente investigación en fiscalización y liquidación Carpeta No.2).

8.- Con memorial radicado No. 0003E2018039503 del 07 de septiembre de 2018, adicionado con el memorial radicado No. 032E2018077111 del 02 de octubre de 2018, el representante legal de la sociedad Importadora Máster Lights S A.S., interpuso recurso de reconsideración contra la Resolución No. 0002942 del 14 de agosto de 2018, mediante la cual se ordenó la cancelación de la autorización de levante otorgado a las veintiún (21) declaraciones de importación implicada en la investigación aduanera (folios 324 al 331 y 334 al 389 del Cuaderno anexos contestación DIAN – expediente investigación en fiscalización y liquidación Carpeta No.2).

9.- Auto Comisorio No. 129 del 24 de diciembre de 2018, la Jefe de la División Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, ordenó la práctica de una diligencia a la Superintendencia de Industria y Comercio, con el fin de efectuar la verificación de los registros de RETILAP, expedidos por la sociedad Lenor Colombia S.A.S., en el cual se certifica la conformidad de unos productos importados (folios 390 al 393 del Cuaderno anexos contestación DIAN – expediente investigación en fiscalización y liquidación Carpeta No.2).

10.- Por Resolución No. 03-236-408-601-1788 del 28 de diciembre de 2018, la Jefe de la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá, se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la resolución mediante la cual se ordenó la cancelación del levante otorgado a las referidas declaraciones de importación, confirmándola en todas sus partes (folios 394 al 406 del Cuaderno anexos contestación DIAN – expediente investigación en fiscalización y liquidación Carpeta No.2).

La acción de tutela en el caso concreto es improcedente porque **1)** no se acredita una actuación **irrazonable o desproporcionada**¹⁹ de la DIAN, en tanto, de acuerdo al expediente del procedimiento administrativo sancionatorio, éste se llevó a cabo bajo los presupuestos normativos pre establecidos, por la autoridad competente garantizando el derecho de audiencia y defensa frente a cada decisión, lo que se observa con las debidas notificaciones y las oportunidades dadas a la accionante para pronunciarse frente a los

¹⁹ No obstante lo anterior, también se ha precisado que la regla general de improcedencia tiene dos excepciones, a saber, cuando **(i)** se demuestre la existencia de un perjuicio irremediable, caso en el cual el juez concedera la protección transitoria mientras la jurisdicción competente decide de manera definitiva sobre la legalidad del acto, y cuando **(ii)** a pesar de que existe un medio de defensa judicial, este resulta ineficaz para conjurar la violación del derecho fundamental invocado. Además, se ha precisado que **(iii)** el acto que se demanda no puede ser un acto de trámite, sino que debe tener la potencialidad de definir una situación especial y sustancial dentro de la actuación administrativa, siendo además necesario que se produzca a raíz de **(iv)** una actuación administrativa irrazonable que vulnere alguna garantía constitucional. (Cf. Sentencia SU-617 de 2013 (M.P. Nilson Pinilla Pinilla).

requerimientos a través de su apoderado y en la interposición de recursos para evitar la cancelación del levante de las 21 mercancías en cuestión (fls.6, 8-9 y fls.5, 8-180, 183-193, 201-211, 324-330, 334-379 Cuaderno anexos contestación DIAN – expediente investigación en fiscalización y liquidación Carpetas Nos. 1 y 2).

Como se extrae de los acápites precedentes, en virtud del principio de subsidiariedad que rige la acción de tutela, **2)** la accionante cuenta con los **mecanismos idóneos** para lograr el amparo de sus derechos ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo en donde puede solicitar las medidas cautelares que considere pertinentes para no hacer nugatorios los efectos de la sentencia o evitar un perjuicio irremediable²².

La Corte Constitucional en ocasiones anteriores ha considerado que *“La jurisprudencia constitucional ha sido reiterativa en señalar que, en virtud del principio de subsidiariedad de la tutela, los conflictos jurídicos relacionados con los derechos fundamentales deben ser en principio resueltos por las vías ordinarias -jurisdiccionales y administrativas- y sólo ante la ausencia de dichas vías o cuando las mismas no resultan idóneas para evitar la ocurrencia de un perjuicio irremediable, resulta admisible acudir a la acción de amparo constitucional”*²³.

Por último, **3)** no se prueba²⁴ que la decisión de la autoridad administrativa haya creado un **perjuicio irremediable**²³ que habilite un pronunciamiento de fondo en sede constitucional al menos como mecanismo transitorio, el cual debe ser de tal magnitud que pueda afectar su existencia²⁴ pues la simple manifestación no es suficiente para justificar la procedencia del amparo solicitado.

²⁰ Corte Constitucional Sala tercera de Decisión Sentencia T-405 del veintisiete (27) de septiembre de dos mil dieciocho (2018). Magistrado Ponente: LUIS GUILLERMO GUERRERO PEREZ. Referencia: Expediente T-6.579-687. Acción de tutela instaurada por el señor Edgar Mauricio Lozano Gómez contra la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). Seccional Barrancabermeja

²¹ Corte Constitucional Sala Novena de Revisión Sentencia T-480 trece (13) junio de dos mil once (2011). Magistrado Ponente: LUIS ERNESTO VARGA SILVA. Referencia: expediente T- 2972157. Acción de tutela promovida por Diego Bejarano Daza, apoderado de la Beneficencia de Cundinamarca contra el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en la que además se señaló: *“En efecto, el carácter subsidiario de la acción de tutela impone al interesado la obligación de desplegar todo su actuar dirigido a poner en marcha los medios ordinarios de defensa ofrecidos dentro del ordenamiento jurídico para la protección de sus derechos fundamentales. Tal imperativo constitucional pone de relieve que para acudir a la acción de tutela el peticionario debe haber actuado con diligencia en los procesos y procedimientos ordinarios, pero también que la falta injustificada de agotamiento de los recursos legales deviene en la improcedencia del mecanismo de amparo establecido en el artículo 86 superior. Sobre este particular, ha precisado la jurisprudencia que si existiendo el medio judicial de defensa, el interesado deja de acudir a él y, además, pudiendo evitarlo, permite que éste caduque, no podrá posteriormente acudir a la acción de tutela en procura de obtener la protección de un derecho fundamental. En estas circunstancias, la acción de amparo constitucional no podría hacerse valer ni siquiera como mecanismo transitorio de protección, pues tal modalidad procesal se encuentra subordinada al ejercicio de un medio judicial ordinario en cuyo trámite se resuelva definitivamente acerca de la vulneración sustancial y a la diligencia del actor para hacer uso oportuno del mismo.”*

²² La Corte ha señalado en reiterada jurisprudencia que la decisión judicial *“no puede ser adoptada con base en el presentimiento, la imaginación o el deseo, sino que ha de obedecer a su certidumbre sobre si en efecto ha sido violado o está amenazado un derecho fundamental, si acontece lo contrario, o si en el caso particular es improcedente la tutela”*. Ver sentencia T-298 de 1993 (MP José Gregorio Hernández Gafindo) En este caso el accionante argumenta que la incorporación de su hijo a prestar servicio militar viola sus derechos fundamentales consagrados en los artículos 11, 13, 23 y 29 de la Constitución Política, pues la salud de aquel se encuentra afectada por padecer enfermedades relacionadas con la glicemia, colesterol y un soplo cardíaco. No obstante, estas presuntas afectaciones en la salud del menor fueron desvirtuadas mediante los exámenes practicados por personal calificado que presta sus servicios en el Instituto Nacional de Medicina Legal y Ciencias Forenses, por lo que ante la ausencia de pruebas que confirmaran los hechos expuestos en la tutela se declaró improcedente el amparo solicitado. También en Sentencia T-835 de 2000 (MP Alejandro Martínez Caballero) se estudió la procedencia del pago de la prima de calor que solicitaba el actor, no obstante que la solicitud de amparo tenía como único fundamento su afirmación, pues no sólo no existían pruebas que apoyaran su pretensión sino que el actor no aportó datos concretos que le permitieran al juez constitucional evidenciar la vulneración del derecho a la igualdad. Por lo cual, se declaró improcedente la tutela. Finalmente, en Sentencia T-131 de 2007 (MP Humberto Sierra Porto) se decidió no tutelar los derechos del accionante, quien en calidad de funcionario judicial (Oficial mayor del Juzgado T Civil Municipal de Tumaco), solicitaba que se ampararan sus derechos fundamentales presuntamente vulnerados, por la decisión de un despacho judicial de otra ciudad distinta de la que laboraba, de no aceptar un traslado que había solicitado con el fin de estar cerca de su núcleo familiar. En este caso, la Corte decide negar la tutela por cuanto el actor omitió injustificadamente su carga de probar lo manifestado en el escrito tutelar.

²³ Para determinar la configuración de un perjuicio irremediable, en criterio del máximo Tribunal Constitucional, deben concurrir los siguientes elementos: (i) el perjuicio ha de ser *inminente*, esto es, que está por suceder; (ii) las medidas que se requieren para conjurarlo han de ser *urgentes*, tanto por brindar una solución adecuada frente a la proximidad del daño, como por armonizar con las particularidades del caso; (iii) el perjuicio debe ser *grave*, es decir, susceptible de generar un detrimento trascendente en el haber jurídico de una persona; y la (iv) respuesta requerida por vía judicial debe ser *impostergable*, o lo que es lo mismo, fundada en criterios de oportunidad y eficiencia a fin de evitar la consumación de un daño antijudicial irreparable. Véanse, entre otras, Corte Constitucional las Sentencias T-225 de 1993 y T-808 de 2010.

²⁴ Es calificado como de tal entidad que de continuar las circunstancias de hecho en que se encuentra, en este caso, la persona jurídica, es inminente e inevitable la **destrucción grave** de un bien jurídicamente protegido que abriga un potencial daño que **no podría ser reparado**, de manera que urge la protección inmediata e impostergable.

En desarrollo de lo expuesto, en la Sentencia T-747 de 2008²⁵, se consideró que cuando el accionante pretende la protección transitoria de sus derechos fundamentales a través de la acción de tutela, tiene la carga de "presentar y sustentar los factores a partir de los cuales se configura el perjuicio irremediable, ya que la simple afirmación de su acaecimiento hipotético es insuficiente para justificar la procedencia la acción de tutela".

Como quiera que no acredita por lo menos dos de los requisitos de procedibilidad, no se realiza un estudio de fondo, pues como se mencionó con anterioridad la jurisdicción contencioso administrativa será quien decida la procedencia o no de la nulidad del acto demandado con su correspondiente restablecimiento del derecho, como medio de control eficaz para garantizar la protección de los derechos vulnerados al actor y, ante la ausencia de un perjuicio irremediable o de la demostración de una actuación *irrazonable* o *desproporcionada* de la administración, los mencionados mecanismos de defensa desplazan al juez constitucional, deviniendo así el presente control de tutela improcedente.

En mérito de lo expuesto, la **JUEZ DIECISIETE ADMINISTRATIVO ORAL DE BOGOTÁ**, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la Ley,

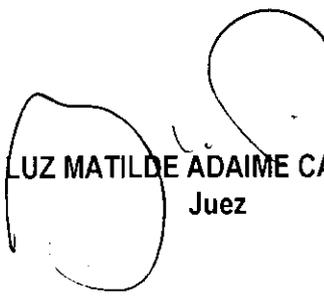
RESUELVE:

PRIMERO.- DECLARAR IMPROCEDENTE la tutela de los derechos fundamentales invocados por la accionante Importadora Master Lights S.A.S., de conformidad con la parte motiva de la providencia.

SEGUNDO.- NOTIFICAR a la accionada y al accionante, por el medio más expedito, en el término previsto por el artículo 30 del Decreto 2591 de 1991.

TERCERO.- Si este fallo no fuere impugnado, **ENVÍESE** el expediente al día siguiente a la Corte Constitucional, para efectos de su eventual revisión, en cumplimiento de lo dispuesto por el artículo 33 del Decreto 2591 de 1991. Una vez regrese **ARCHÍVENSE** las presentes diligencias dejando la respectiva constancia en el Sistema Siglo XXI.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE,


LUZ MATILDE ADAIME CABRERA
Juez