



**CONSEJO DE ESTADO  
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
SECCIÓN QUINTA**

**MAGISTRADA PONENTE: ROCÍO ARAÚJO OÑATE**

**Bogotá D.C., veinte (20) de enero de dos mil veinte (2020)**

**Referencia:** ACCIÓN DE TUTELA  
**Radicación:** 11001-03-15-000-2020-00090-00  
**Demandante:** JHONIER VALLEJO LÓPEZ Y OTRO  
**Demandado:** CONSEJO DE ESTADO – SECCIÓN CUARTA

**Temas:** Tutela contra providencia judicial

**AUTO ADMISORIO**

**I. ANTECEDENTES**

**1.1. Solicitud de amparo**

1. Con escrito radicado el 15 de enero de 2020<sup>1</sup>, en la Secretaría General de esta Corporación, los señores Jhonier Vallejo López y Juan Fernando Giraldo Nauffal, en nombre propio y en su calidad de profesionales del derecho, ejercieron acción de tutela contra el Consejo de Estado – Sección Cuarta, con el fin de que les sean amparados sus derechos fundamentales al debido proceso y a la igualdad.

2. Los accionantes consideraron vulneradas las referidas garantías constitucionales, con ocasión de la sentencia proferida el 27 de junio de 2019 por la Sección Cuarta del Consejo de Estado, mediante la cual se declaró de oficio la excepción de cosa juzgada en el trámite de la demanda que presentaron los señores María Catalina Plazas Molina y Mauricio Alfredo Plazas Vega en ejercicio del medio de control de nulidad contra la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN-, y en donde los tutelantes actuaron como coadyuvantes.

3. Con base en lo anterior, la parte actora solicitó el amparo de los derechos fundamentales invocados y, en consecuencia, pidió:

“(…)

<sup>1</sup> Folio 1 del expediente.





3.1. Se declare que el H. Consejo de Estado – Sección Cuarta, incurrió en desconocimiento del precedente, defecto sustantivo y violación directa de la constitución al proferir la sentencia de 27/JUN/2019, Número Interno 22421, que resolvió el Medio de Control de Nulidad Simple propuesto en contra de la Unidad Administrativa Especial, Dirección De Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN-, con ocasión de la expedición del Concepto No. 018128 del 19/JUN/2015, vulnerando los derechos fundamentales al debido proceso e igualdad de los suscritos accionantes.

3.2. Que como consecuencia de lo anterior se tutelen los referidos derechos y se ordene a dicha Sección del Alto Tribunal que dentro de los 30 días siguientes a la notificación del fallo de tutela emita nueva decisión teniendo en cuenta el precedente constitucional y entendimiento que el artículo 338 Superior ha tenido la H. Corte Constitucional<sup>2</sup>.

## II. CONSIDERACIONES

### 2.1. Admisión de la demanda

4. Por reunir los requisitos exigidos por el artículo 14 del Decreto Ley 2591 de 1991 y de conformidad con lo establecido en el artículo 2.2.3.1.2.1 del Decreto 1069 de 2015, se dispone:

**PRIMERO: ADMITIR** la demanda presentada por los señores Jhonier Vallejo López y Juan Fernando Giraldo Nauffal, en ejercicio de la acción de tutela.

**SEGUNDO: NOTIFICAR** de la existencia de la presente acción a los Magistrados del Consejo de Estado – Sección Cuarta, como autoridades judiciales accionadas, para que dentro del término de dos (2) días, contados a partir de la fecha de su recibo, se refieran a sus fundamentos y puedan allegar las pruebas y rendir los informes que consideren pertinentes.

**TERCERO: VINCULAR** en calidad de terceros con interés, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 13 del Decreto Ley 2591 de 1991, a los señores María Catalina Plazas Molina y Mauricio Alfredo Plazas Vega, al Procurador Sexto Judicial Delegado ante el Consejo de Estado y a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN-.

**CUARTO: NOTIFICAR** a la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado en los términos y para los fines establecidos en el artículo 610 del Código General del Proceso.

**QUINTO: OFICIAR** al Consejo de Estado – Sección Cuarta para que allegue copia íntegra, física o digital, del expediente del proceso de nulidad con radicado No. 11001-03-27-000-2016-00020-00, dentro del término de dos (2) días, contados a

<sup>2</sup> Folios 26 del expediente.





partir de la fecha de notificación del presente auto.

**ADVERTIR** que de no cumplirse con el requerimiento, se utilizarán por este despacho las potestades correccionales que le confiere el 44 de la Ley 1564 de 2012.

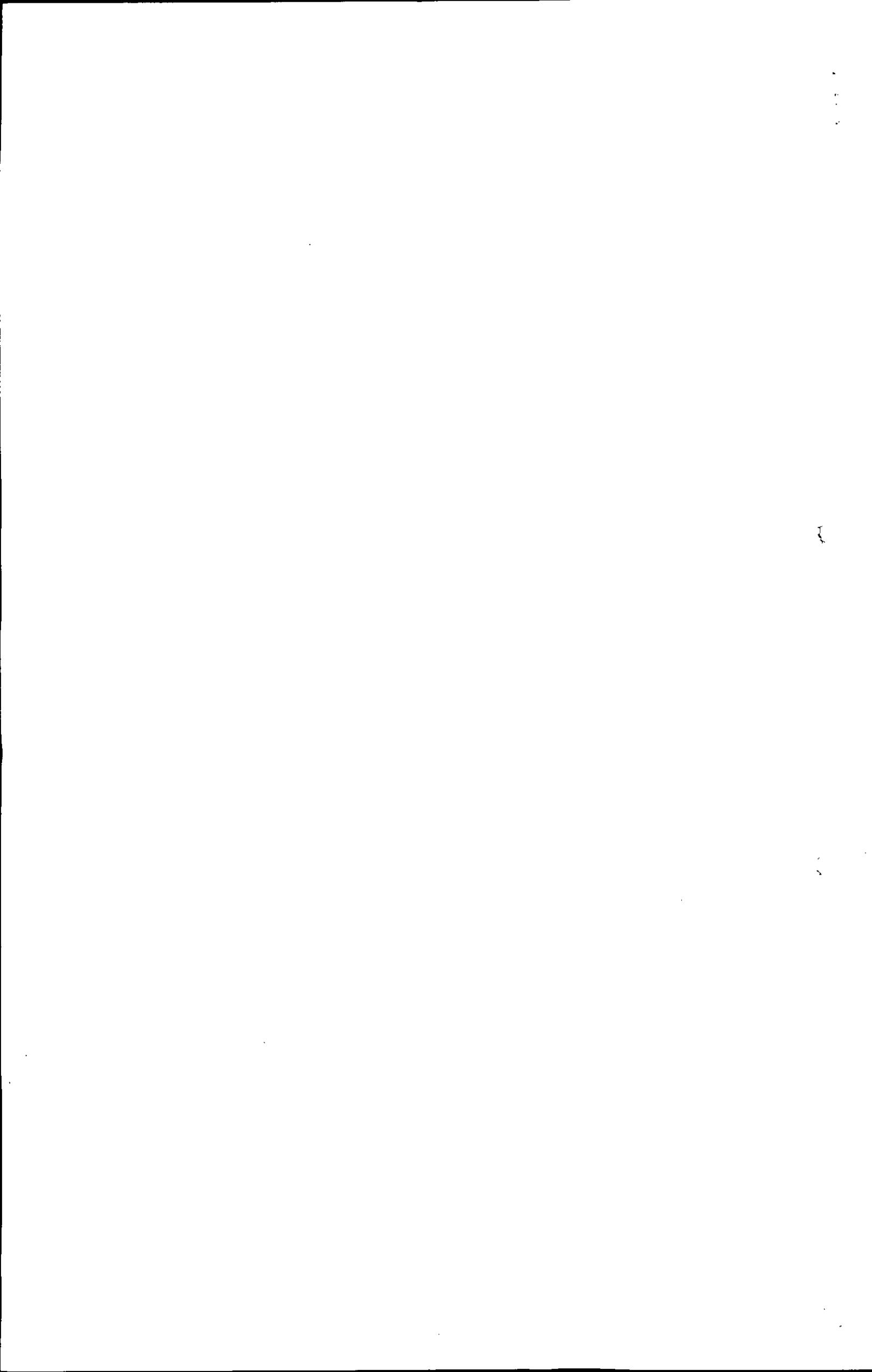
**SEXTO: ORDENAR** que por intermedio de la Secretaría General del Consejo de Estado, se **PUBLIQUE** el contenido de la presente providencia y de la demanda de tutela, en la página Web de esta Corporación.

**SÉPTIMO: TENER** como pruebas, con el valor legal que le corresponda, los documentos relacionados y traídos con la demanda.

**NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE,**

  
**ROCÍO ARAUJO OÑATE**  
Magistrada







100-91A + J00  
CONSEJO DE ESTADO  
SECRETARIA GENERAL  
2020 JAN 15 04:00PM

Para: HONORABLES MAGISTRADOS  
CONSEJO DE ESTADO  
BOGOTÁ D.C.

Referencia: ACCIÓN DE TUTELA ✓  
Accionantes: JHONIER VALLEJO LÓPEZ Y JUAN FERNANDO GIRALDO NAUFFAL ✓  
Accionado: CONSEJO DE ESTADO, SECCIÓN CUARTA. OTROS  
Litisconsorte: UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL, DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES -DIAN-

JHONIER VALLEJO LÓPEZ y JUAN FERNANDO GIRALDO NAUFFAL, abogado titulados e inscritos, identificados como aparece al pie de nuestras correspondientes firmas, actuando en nombre propio, interponemos **ACCIÓN DE TUTELA** en contra del H. **CONSEJO DE ESTADO, SECCIÓN CUARTA**, a fin de que se tutelen los derechos fundamentales al debido proceso e igualdad vulnerados por dicha Corporación al proferir la sentencia de 27/JUN/2019, Número Interno 22421, que resolvió el Medio de Control de Nulidad Simple propuesto por los doctores Mauricio Plazas Vega y Catalina Plazas Molina en contra de la Unidad Administrativa Especial, Dirección De Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-, con ocasión de la expedición del Concepto No. 018128 del 19/JUN/2015, decisión en la que el Alto Tribunal incurrió en las causales específicas de procedibilidad del amparo constitucional, denominadas desconocimiento del precedente, defecto sustantivo y violación directa de la constitución.

Dentro de dicho trámite se solicitará la citación de la UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL, DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES -DIAN-, representada por su director general José Andrés Romero Tarazona, o quien haga sus veces, en condición de litisconsorte por ser eventual afectado con la sentencia que se profiera dentro del presente trámite.

1. HECHOS

1.1. El día 19/JUN/2015 la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES -en adelante DIAN- emitió Concepto No. 018128 en los siguientes términos:

**"Problema jurídico**

*Si una norma modifica alguno de los elementos constitutivos de un impuesto de periodo ¿Dicha norma es aplicable a partir de su entrada en vigencia de ser favorable para el contribuyente o a partir del siguiente periodo fiscal a la fecha de su promulgación?*

*De aceptarse que la norma en comento es aplicable a partir de su entrada en vigencia ¿Sus efectos gobiernan la totalidad del periodo fiscal o es necesario fraccionarlo para diferenciar el espacio de tiempo a partir del cual es aplicable dentro de aquel?*

**Tesis jurídica.**

***No es de recibo la aplicación inmediata de una norma que modifica alguno de los elementos constitutivos de un impuesto de periodo alegándose el principio de favorabilidad, pues en derecho tributario éste únicamente es predicable en materia sancionatoria. Por el contrario, la modificación legal en comento sólo es aplicable a partir del periodo fiscal siguiente a la fecha de su promulgación en aras de los principios constitucionales de legalidad e irretroactividad."***

- 1.2. Como fundamento de su interpretación la DIAN cita algunos apartes de la sentencia del H. Consejo de Estado, Sección Cuarta de fecha 21/NOV/2007, radicado 15584, C.P. Ligia López en la que se afirma que *"de conformidad con los artículos 338 y 363 de la Constitución Política, las normas tributarias no se aplican con retroactividad, y tratándose de impuestos en los que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, sólo se aplican a partir del período que comience después de la vigencia de la ley"*, agregando que la favorabilidad es propia del campo penal y sancionatorio y que los impuestos surgen del deber de solidaridad y persiguen el bien común, por lo que no constituyen un castigo.

Asi mismo, manifiesta el concepto del autoridad tributaria que *"en algunas ocasiones las altas cortes han reconocido la aplicación del principio de favorabilidad en el derecho tributario con cierta amplitud, como ocurre con la sentencia C-878 de 2011 (...)"*, no obstante concluye que *"la reseñada interpretación fue emitida en un momento en el cual no existía claridad en tomo a la incorporación del principio de favorabilidad en el derecho tributario ante la ausencia de una consagración positiva (...) situación que difiere notoriamente en la actualidad, toda vez que a partir de la Ley 1607 de 2012 (artículo 197 numeral 3º) se dispuso la acogida del principio analizado en materia exclusivamente sancionatoria."*



- 1.3. El día 28/MAR/2016 los Doctores Catalina Plazas Molina y Mauricio Plazas Vega presentan demanda en ejercicio del medio de control nulidad simple solicitando la anulación del Concepto DIAN No. 018128 de 19/JUN/2015 antes referido.
- 1.4. Como sustento de la pretensión los demandantes aducen como violados los artículos 6, 121, 230 y 338 Constitucionales y 4 de la Ley 153 de 1887, así como el **desconocimiento del precedente constitucional** sobre la materia.
- 1.5. En desarrollo de este último cargo los demandantes citan algunos apartes de las **sentencias C-527/96, C-185/97, C-006/98, C-926/00, C-1251/01, C-430/09, C-686/11, C-878/11 y C-785/12** y concluyen que **"El concepto cuya nulidad se demanda (...) desconoce flagrantemente el precedente fijado por la Corte Constitucional en relación con el alcance del artículo 338 Constitucional (...)."**<sup>1</sup>

Añaden que según lo dispuesto en la sentencia C-539/11 las autoridades están obligadas a cumplir la Constitución, que la interpretación de la norma superior corresponde a la Corte Constitucional, que el principio de legalidad exige estricto acatamiento del precedente constitucional con efectos vinculantes absolutos para las autoridades y que su desconocimiento tiene consecuencias penales, administrativas, disciplinarias y hace procedente la acción de tutela.

Así mismo proponen el cargo de violación del artículo 197 numeral 3 de la Ley 1607 de 2012 por indebida interpretación en tanto dicha norma no dispone que la favorabilidad en materia tributaria sea aplicable exclusivamente al campo sancionatorio y desarrollan un extenso capítulo sobre la retrospectividad o retroactividad impropia o media de normas favorables al contribuyente en el derecho comparado, adjuntando concepto emitido por el profesor italiano Andrea Amatucci.

- 1.6. En la misma demanda se solicita la suspensión provisional del Concepto demandado.
- 1.7. Previa admisión de la demanda y traslado de la solicitud de medida cautelar, el Consejo de Estado Sección Cuarta, mediante auto de fecha 7/DIC/2016, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, decide suspender los efectos del Concepto demandado para lo cual considera:

*"La suspensión provisional se fundamenta en el hecho cierto de que la Corte Constitucional ha interpretado el inciso segundo del artículo 338 de la Carta Política en el sentido de decir que las normas que regulen tributos de período rigen a partir de período siguiente al de la entrada en vigencia de la disposición*

<sup>1</sup> Folios 4 a 14 de la demanda.

*correspondiente a menos que establezcan beneficios o tratos que resulten favorables al contribuyente. En estos casos, para la Corte, tales normas rigen a partir de su publicación, esto es, de manera inmediata, con sujeción a los principios de justicia y equidad."*

Entre las providencias citadas en apoyo de dicha interpretación se encuentran las **sentencias C-527/96, C-185/97, C-006/98 y C-686/11**.

- 1.8. La providencia anterior fue objeto de recurso de súplica interpuesto por la DIAN, el cual fue decidido mediante auto de fecha 14/JUN/2018, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, que confirma la suspensión decretada, manifestando en respaldo lo siguiente:

*"La Sala anota que la interpretación del artículo 338 de la Constitución Política, efectuada por la Corte Constitucional en los precedentes citados en el acto acusado y, en la providencia recurrida, esto es, las sentencias C-527 de 1996, C-185 de 1997, C-006 de 1998 y C-686 de 2011, evidencia dos sentidos respecto a la aplicación en el tiempo de las leyes tributarias, como se observa a continuación:*

- *Para los casos en que la nueva ley impone cargas nuevas o más gravosas al contribuyente, está proscrita la posibilidad de aplicarla en forma retroactiva (irretroactividad tributaria).*
- *Si la nueva ley establece un beneficio tributario o reduce la carga tributaria al contribuyente, procede su aplicación en el mismo periodo de promulgación (aplicación retrospectiva). (...)*

*Además, la Sala no advierte que la interpretación de la Corte Constitucional se haya circunscrito al ámbito sancionatorio (...)."*

- 1.9. Mediante memoriales radicados el 19/SEP/2018 los suscritos accionantes manifestamos nuestra intención de participar en el referido proceso como coadyuvantes de los demandantes, intervención que fue aceptada en audiencia inicial celebrada el 20/SEP/2018.

- 1.10. En la mencionada audiencia se fijó el litigio en los siguientes términos:

*"Teniendo en cuenta los hechos descritos, así como lo concerniente a los demás extremos de la litis, el proceso se concentra en determinar lo siguiente:*

- Si el Concepto 018128 del 19 de junio de 2015, proferido por la DIAN, desconoció el precedente constitucional, relacionado con la aplicación del principio de favorabilidad en materia tributaria.*



- ii. *Se pide establecer si la vigencia de las nuevas normas tributarias deben determinarse de acuerdo con un criterio de favorabilidad o si, por el contrario, solo puede entenderse que entran en vigor desde el período fiscal siguiente al de su promulgación.*
- iii. *Si se interpretó erróneamente el ordinal 3º del artículo 197 de la Ley 1607 de 2012, al considerar que la favorabilidad de la nueva ley tributaria solo se aplica a los asuntos de carácter sancionatorio. (...)*

*Los coadyuvantes (...) concluyen que (...) además debe evaluarse la aplicación de la retroactividad en impuestos de período en los cuales la nueva ley es promulgada cuando aún no ha sido culminado el período gravable del respectivo tributo. Las demás observaciones quedan registradas en el audio de la diligencia. (...)*

*El señor magistrado aclara que (...) Frente a la observación de los coadyuvantes (...) serán aspectos que también se examinarán en la sentencia; por ende, se entienden incluidos en la fijación del litigio."*

1.11. De manera oportuna los suscritos accionantes presentamos alegatos de conclusión solicitando la anulación del concepto demandado con fundamento en lo siguiente:

1.11.1. Existencia de **precedente constitucional que establece la aplicación inmediata de normas beneficiosas al contribuyente cuando modifican alguno de los elementos del tributo de periodo**, el cual es de obligatorio cumplimiento para todos los operadores jurídicos en virtud de los efectos de cosa juzgada constitucional de la *ratio decidendi* de las sentencias de control abstracto según los artículos 243 Superior y 48 de la Ley 270 de 1996, declarado condicionalmente exequible mediante sentencia C-037/96, y lo expresado por el Tribunal Constitucional en sentencias C-539/11 y C-816/11.

1.11.2. La aplicación retrospectiva de la ley, cuando ésta aminora o elimina la obligación tributaria *strictu sensu*, como consecuencia de la modificación de alguno de los elementos estructurales del tributo, no toca con la aplicación favorable de la misma, pues la retroactividad involucra aquellos hechos que al momento de entrar en vigencia el texto legal están en proceso de consolidación, mientras que la favorabilidad implica que el hecho acaeció o se realizó con anterioridad a la entrada en vigencia de la disposición normativa que resulta más benévola.

1.12. Oportunamente el ministerio público rindió concepto a favor de la nulidad deprecada *"en el cual sostuvo que la interpretación llevada a cabo por la Corte Constitucional acerca del artículo 338 de la Constitución ha sido clara al señalar que aquellas normas cuyo alcance implican un beneficio para el contribuyente*

*entran a regir en el período fiscal en el que inicia su vigencia; por lo cual consideró que se trata de una interpretación que tiene el valor de **precedente jurisprudencial de obligatorio acatamiento** para todos los operadores jurídicos.<sup>2</sup>*

- 1.13. Mediante sentencia de 27/JUN/2019, radicado 22421, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, la Sección Cuarta del H. Consejo de Estado decide *“Declarar de oficio la excepción de cosa juzgada respecto de la solicitud de nulidad del Concepto Nro. 018128, del 19 de junio de 2015, expedido por la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN.”*
- 1.14. Como fundamento de la decisión, la referida providencia considera que el artículo 363 Constitucional impide la retroactividad propia, producida cuando las nuevas disposiciones regulan supuestos de hecho ya concluidos, mientras que el inciso tercero del artículo 338 ibídem proscribe la retroactividad impropia, que tiene lugar cuando las nuevas normas inciden sobre hechos imponderables que se están desarrollando en el período gravable en curso. Así mismo, **niega la existencia de precedente constitucional** sobre la materia.
- 1.15. Con el fin de sustentar la supuesta inexistencia del precedente constitucional la sentencia atacada realiza el siguiente análisis de las providencias emitidas por la H. Corte Constitucional, que sustentan el respectivo cargo de nulidad del concepto demandado:
- 1.15.1. **Sentencia C-527/96:** Dicha providencia analizó la constitucionalidad del artículo 87 de la Ley 223/95 que contemplaba un descuento por donaciones en el impuesto sobre la renta, equivalente al 60% de las cuantías entregadas a universidades, norma que sería aplicable a partir de la vigencia de dicha ley ocurrida el 22/DIC/1995, no desde el período que comience después de iniciar la vigencia que es lo señalado en el artículo 338 Constitucional.

Aunque la Corte Constitucional declaró la exequibilidad de la disposición, expresa que la razón de la decisión fue considerar que *“el período de tiempo que va del 22 de diciembre de 1995, día de la publicación de la ley, al 31 de diciembre del mismo año, es precisamente el que comienza después de la vigencia de la ley”*.

Añade que la consideración según la cual *“Si una norma beneficia al contribuyente, evitando que se aumenten sus cargas, en forma general, por razones de justicia y equidad, sí puede*

---

<sup>2</sup> Ver folio 7 de la Sentencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado de 27/JUN/2019, radicado 22421, que se ataca en el presente trámite.



*aplicarse en el mismo periodo sin quebrantar el artículo 338 de la Constitución” es una obiter dicta de la Sentencia y que en todo caso no señaló que dicha vigencia inmediata fuera imperativa, ni a quien correspondía la asignación de dicha vigencia<sup>3</sup>.*

**1.15.2. Sentencia C-185/97:** Es esta oportunidad se demandó el artículo 285 parcial de la Ley 223/95 en tanto derogó a partir de su publicación ocurrida el 22/DIC/1995 el parágrafo único del artículo 115 del Estatuto Tributario que establecía que la contribución especial creada en el artículo 248-1 podía deducirse del impuesto sobre la renta del año en que se pague.

Aunque la Corte Constitucional para declarar la exequibilidad de la disposición consideró que *“las derogaciones tributarias, cuando benefician al contribuyente, tienen efecto general inmediato y, por lo tanto, principian a aplicarse a partir de su promulgación, a menos que el legislador, de manera expresa, advierta lo contrario”*, la sentencia atacada afirma que dicha providencia no constituye precedente, en primer lugar porque el cargo de inconstitucionalidad formulado recaía sobre el desconocimiento del principio de equidad tributaria, resuelto mediante un test intermedio de igualdad, y en segundo término porque lo afirmado precedentemente fue corregido mediante sentencia C-063/98 que constituye un cambio de jurisprudencia<sup>4, 5</sup>.

**1.15.3. Sentencia C-006/98:** La demanda recayó sobre el artículo 285 de la Ley 223/95 que derogaba a partir de su publicación, una serie de normas tributarias sobre impuestos de periodo.

Dicha norma fue declara exequible bajo el entendido que *“las normas en él relacionadas que derogan tributos o establecen medidas que eximen de obligaciones a los contribuyentes, o disminuyen éstas, tienen efecto general inmediato, y principian a aplicarse a partir de la promulgación de las normas que las establecen, a menos que el legislador expresamente haya establecido reglas específicas para su vigencia.”*

<sup>3</sup> Fundamentos 4 a 6 de la parte considerativa de la sentencia.

<sup>4</sup> Como se explicará más adelante y con mayor detalle en los fundamentos de derecho, dicha sentencia no podía cambiar el precedente entre otras por tratarse de una sentencia inhibitoria por falta de competencia.

<sup>5</sup> Fundamentos 7 a 9.3. de la parte considerativa de la sentencia.

A pesar de la claridad de la decisión, incluida en el ordinal segundo de la parte resolutive que por disposición legal hace tránsito a cosa juzgada<sup>6</sup>, la sentencia atacada afirma que existen dos razones para negar la condición de precedente a dicha providencia: 1) La sentencia C-063/98 cambió el precedente<sup>7</sup>, y, 2) porque *"las proclamaciones hechas en la sentencia C-006 de 1998 confrontan axiológicamente el sistema constitucional colombiano porque contrarían el ordinal 1º del artículo 150 de la Constitución, que fija como competencia privativa del legislador derogar las leyes (...) y porque instaura un prejuicio interpretativo cuyo razonamiento de base es una equiparación entre las normas punitivas e impositivas (...)"*, añadiendo que en los únicos campos en los que aplica la favorabilidad son el penal y el sancionatorio<sup>8</sup>.

- 1.15.4. Sentencias C-926/00, C-1251/01, C-430/09, C-878/11 y C-785/12:** Afirma que dichas providencias no tienen la condición de precedente *"por distintas circunstancias, aunque incorporen en su texto referencias a los criterios de aplicación de las normas tributarias en el tiempo. Lo anterior, porque se trata de casos en los que las normas que se juzgaron no estaban relacionadas con la aplicación retroactiva impropia de disposiciones que resultarían beneficiosas a los contribuyentes."*<sup>9</sup>

Particularmente se afirma que la sentencia C-1251/01 *"estudió la constitucionalidad de la Ley 601 de 2000, por medio de la cual se reguló hacia futuro la base gravable del impuesto predial."*

- 1.15.5. Sentencia C-686/11:** En la sentencia atacada se afirma que *"De todas las jurisprudencias citadas, solo resulta ser pertinente a la acusación la sentencia de la Corte Constitucional C-686 de 2011 (...), que conceptuó sobre la constitucionalidad del artículo 16 de la Ley 1429, del 29 de diciembre de 2010, que dispuso que los apoyos económicos no reembolsables entregados por el Estado a empresas a título de capital semilla para*

---

<sup>6</sup> Artículo 48 de la Ley 270/96.

<sup>7</sup> Según se expresó en pie de página No. 4, la sentencia C-063/98 no pudo cambiar el precedente por tratarse de una sentencia inhibitoria por falta de competencia, punto que será ampliado más adelante.

<sup>8</sup> Fundamento 10 de la parte considerativa de la sentencia.

<sup>9</sup> Fundamento 11 de la parte considerativa de la sentencia.

*el emprendimiento tendrían en el impuesto sobre la renta la calificación jurídica de ingresos no constitutivos de renta ni de ganancia ocasional, «a partir del año 2010, inclusive». La norma resultó ser constitucional. Pero no se puede perder de vista que tuvo efectos inmediatos porque su contenido era beneficioso a los contribuyentes que se encontraban en esa situación y porque así lo ordenó el legislador.”*

No obstante, afirma que “su aplicación para el mismo periodo en que se promulgó no surgió por efecto del criterio de «favorabilidad» que aquí alegan los demandantes, sino por expresa disposición legislativa (...)”<sup>10</sup> y que por tanto “no constituye un precedente judicial desatendido.”<sup>11</sup>

- 1.16. Con fundamento en lo anterior **la sentencia atacada concluye que “ni de la Constitución, ni de la ley, ni de la jurisprudencia vigente, surge el principio de favorabilidad como un mandato que imponga la forzosa aplicación inmediata de las normas que modifican de manera beneficiosa los elementos de los tributos de período”** y añade que en atención a que “la Sala ya había declarado en una ocasión anterior la legalidad del concepto acusado (sentencia del 23 de noviembre de 2018, exp. 22392, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto). Se procederá por tanto en el presente proceso a **declarar de oficio la excepción de cosa juzgada.**”
- 1.17. La providencia atacada **desconoce de manera irregular el precedente constitucional vigente contenido en las sentencias C-185/97, C-006/98, C-1251/01 y C-686/11**, cuyos hechos relevantes, problemas jurídicos y decisiones son análogos al caso resuelto por el H. Consejo de Estado, providencias en las cuales se establecieron las siguientes **subreglas jurisprudenciales** que constituyen *ratio decidendi* con efectos de cosa juzgada constitucional **de obligatorio cumplimiento para todos los operadores jurídicos** para resolver casos futuros similares como del que se ocupó la sentencia atacada:
- i) **El artículo 338 superior constituye una regulación exclusivamente dirigida a la imposición de tributos, de manera que no es aplicable cuando el legislador pretende modificar o suprimir tales obligaciones.**

---

<sup>10</sup> Como se verá más adelante este argumento resulta ser falaz pues precisamente el cargo por inconstitucional consistía en que el legislador no podía establecer dicha vigencia de acuerdo con el art. 338 Superior.

<sup>11</sup> Fundamento No. 11 de la Sentencia.

- ii) ***Si una norma beneficia al contribuyente evitando que se aumenten sus cargas, por razones de justicia y equidad, sí puede aplicarse en el mismo período sin quebrantar el artículo 338 de la Constitución.***
- iii) ***Las normas que derogan tributos o establecen medidas que eximen o disminuyen tales obligaciones a los contribuyentes, tienen efecto general inmediato y principian a aplicarse a partir de la promulgación de la norma que las establece, salvo que el legislador expresamente haya establecido reglas específicas para su vigencia.***

1.18. La diferenciación entre *obiter dicta* y *ratio decidendi* y la distinción fáctica de hechos relevantes o disanalogía utilizadas en la sentencia atacada con el fin de negar el precedente constitucional, no corresponde con la realidad de los hechos relevantes, problemas jurídicos y reglas de decisión formuladas en las sentencias **C-185/97**, **C-006/98**, **C-1251/01** y **C-686/11** y por tanto de la jurisprudencia vigente, de tal manera que, en terminología del Profesor Diego López Medina, dichas distinciones obedecen a un uso meramente estratégico de las respectivas técnicas<sup>12</sup>, lo que implica un apartamiento ilegítimo del precedente obligatorio según pasa a explicarse:

1.18.1. **Sentencia C-185/97:** Según se dijo dicha providencia analizó la constitucionalidad del artículo 285 parcial de la Ley 223/95 que derogó, a partir de su publicación, ocurrida el 22/DIC/1995, el parágrafo único del artículo 115 del Estatuto Tributario que establecía que la contribución especial creada en el artículo 248-1, podía deducirse del impuesto sobre la renta del año en que se pague.

La sentencia atacada en el presente trámite se aparta de la realidad cuando afirma que el único problema jurídico abordado es el de la igualdad entre dos grupos de obligados, para demostrar este dicho basta revisar que uno de los cargos de inconstitucionalidad formulado fue la vulneración del artículo 338 Superior según puede apreciarse a folio 5 de la mencionada sentencia C-185/97.

---

<sup>12</sup> LÓPEZ MEDINA, Diego Eduardo. El Derecho de los Jueces. Universidad de los Andes y Legis, Segunda Edición, Bogotá 2013, págs. 213 a 260. Después de analizar las técnicas legítimas de apartamiento del precedente consistente en la disanalogía o distinción de hechos relevantes y diferenciación entre *ratio decidendi* y *obiter dicta* concluye que debe operar una presunción en contra de la negación del precedente a partir de dichas técnicas a fin de evitar su uso de manera meramente estratégica. Pág. 259.

Para declarar la exequibilidad de la norma demandada, la H. Corte Constitucional, después de citar el aparte de la sentencia C-527/96 que afirma que *"Si una norma beneficia al contribuyente, evitando que se aumenten sus cargas, en forma general, por razones de justicia y equidad, sí puede aplicarse en el mismo período sin quebrantar el artículo 338 de la Constitución"*, concluye que concomitantemente con la derogatoria de la disposición que permitía la deducción, había operado la pérdida de vigencia de la contribución misma, la cual tenía efectos inmediatos cubriendo todo el período gravable.

Resulta absolutamente claro que la razón de la decisión de la sentencia C-185/97 es la aplicación inmediata y retrospectiva de una norma beneficiosa al contribuyente, pues de eliminarse dicha consideración quedaría sin sustento la exequibilidad de la derogatoria de la norma que permitía la deducción del tributo.

- 1.18.2. Sentencia C-006/98:** La demanda recayó sobre el artículo 285 de la Ley 223/95 que derogaba una serie de normas tributarias a partir de su publicación ocurrida el 22/DIC/1995, sobre la cual ya se había pronunciado parcialmente la sentencia C-185/97.

Dicha disposición fue demandada por presuntamente vulnerar el artículo 338 Constitucional pues según los demandantes la vigencia de tales normas, en lo que se refiere a impuestos de período, debía iniciar el 1/ENE/1996, exceptuando aquellas disposiciones que fueran beneficiosas al contribuyente cuya vigencia debía ser inmediata.

La Corte Constitucional, después de realizar una interpretación histórica y finalista del artículo presuntamente infringido, reiterar las consideraciones de la sentencia C-185/97 y afirmar que *"el artículo 338 superior constituye ciertamente una regulación exclusivamente dirigida a la imposición de tributos"* declaró la exequibilidad de la norma analizada *"siempre y cuando se entienda que las normas en él relacionadas que derogan tributos o establecen medidas que eximen de obligaciones a los contribuyentes, o disminuyen éstas, tienen efecto general inmediato, y principian (sic) a aplicarse a partir de la promulgación de las normas que las establecen, a menos que el legislador expresamente haya establecido reglas específicas para su vigencia."*

No hay duda entonces que la razón de la decisión de exequibilidad de la norma es la aplicación inmediata y retrospectiva de las normas favorables al contribuyente, la cual por

demás se encuentra incluida en el numeral 2 de la parte resolutive con efectos de cosa juzgada de obligatorio acatamiento<sup>13</sup>.

- 1.18.3. **Sentencia C-063/98.** En dicha sentencia la H. Corte Constitucional analizó demanda formulada en contra del artículo 99 de la Ley 223/995 que derogaba la contribución especial creada por el artículo artículo 248-1 del E.T. a partir del año 1996, no obstante que el artículo 285 de la misma Ley lo hacía a partir de la fecha de su publicación, aspecto este último sobre el cual se había pronunciado previamente la Corporación, de manera explícita en la sentencia C-185/97<sup>14</sup> e implícita en la C-006/98<sup>15</sup>.

La Corporación estimó que esta última disposición había derogado la primera y que al no estar vigente carecía de competencia para pronunciarse sobre su constitucionalidad, razón por la cual se declaró inhibida.

Pese a que el fallo no fue de mérito, el Alto Tribunal afirmó que la derogatoria de la contribución se dio solo a partir del 23/DIC/1995, que por tanto no comprendía todo el año gravable y que en tal sentido aclaraba y corregía la sentencia C-185/97.

Nuestra posición en esta acción constitucional es contundente: La sentencia C-063/98 NO pudo cambiar el precedente constituido por las sentencias C-185/97 y C-006/98, al no tratarse de un pronunciamiento de fondo y no analizar una presunta vulneración del artículo 338 superior, como si lo habían hecho las sentencias C-185/97 y C-006/98. Adicionalmente, las consideraciones realizadas en la providencia y que la Sección Cuarta asumió equivocadamente como *overruling*, no constituyen *ratio decidendi*, dado que las mismas no eran necesarias para emitir la decisión inhibitoria por falta de competencia, en la medida en que para ello bastaba decir que la norma demandada no estaba vigente.

---

<sup>13</sup> Arts. 243 Superior y 48, Ley 270/96.

<sup>14</sup> En dicha sentencia la Corte declaró la constitucionalidad de la derogación de la deducción de la contribución bajo el entendido que la ley había derogado el tributo mismo de manera concomitante.

<sup>15</sup> Recuérdese que en dicha oportunidad se pronunció sobre la derogatoria de todas las normas contenidas en el artículo 285 mencionado, entre las cuales se encontraba la contribución especial.



En consecuencia, las *obiter dicta* realizadas en una sentencia inhibitoria no pueden cambiar o dar alcance a las *ratio decidendi* de sentencias en firme con efecto de cosa juzgada constitucional como posteriormente lo advirtiera los salvamentos de voto a la sentencia del Magistrado José Gregorio Hernández y de este, Antonio Barrera Carbonel, Alejandro Martínez Caballero y Vladimiro Naranjo Mesa, al auto que negó la nulidad de dicha sentencia.

- Pero incluso si se aceptara que la sentencia C-063/98 modificó la jurisprudencia, el mismo NO significó un cambio total de postura tan solo una leve variación de la línea trazada por las sentencias C-185/97 y C-006/98, pues la precisión que hizo la sentencia C-063/98 consistió en que la contribución especial estuvo vigente hasta el 22/DIC/1995, es decir, que la derogatoria del tributo tuvo efecto desde el día siguiente a la publicación de la ley, aplicando a una fracción del periodo.

Es decir, la aludida providencia implícitamente afirma la subregla según la cual *"Si una norma beneficia al contribuyente evitando que se aumenten sus cargas, por razones de justicia y equidad, sí puede aplicarse en el mismo período sin quebrantar el artículo 338 de la Constitución"*, que resulta absolutamente contraria a la tesis sostenida en el Concepto de la DIAN cuya legalidad fue avalada en la sentencia atacada en este trámite.

Con todo, la Corte Constitucional retomó el precedente contenido en las sentencia C-185/97 y C-006/98 en las sentencias C-1201/01 y C-686/11 según se explica a continuación.

- 1.18.4. **Sentencia C-1251/01:** La Corte Constitucional analiza, entre otras, la exequibilidad del artículo 1º de la Ley 601 de 25/JUL/2000 el cual establecía: **"A partir del año fiscal 2000 la base gravable del impuesto predial unificado para cada año será el valor que mediante autoavalúo establezca el contribuyente, que deberá corresponder, como mínimo, al avalúo catastral vigente al momento de causación del impuesto."**

El cuestionamiento del actor consistió en que *"el impuesto predial es un tributo de periodo y según lo ordenado en la citada norma superior, las normas que modifican su base gravable sólo pueden tener vigencia a partir del periodo siguiente a la expedición de la norma tributaria."*

No es cierto entonces, como se afirma en la providencia atacada, que la sentencia C-1251/01 haya estudiado la regulación **hacia futuro** de la base gravable del impuesto predial, pues el problema jurídico recae precisamente sobre la modificación de la base gravable del impuesto predial para el año 2000, pese a que la norma fue expedida el 25 de julio del mismo año.

Para resolver dicho cuestionamiento, después de citar el aparte de la Sentencia C-527/96 según el cual *"Si una norma beneficia al contribuyente, evitando que se aumenten sus cargas, en forma general, por razones de justicia y equidad, sí puede aplicarse en el mismo periodo sin quebrantar la Constitución"* la H. Corte Constitucional concluye que **"siendo favorable la medida que se examina bien podía aplicarse desde el periodo fiscal en el cual comenzó la vigencia de la Ley 601 de 2000, sin que con ello se esté desconociendo el canon 338 Fundamental"** y por esta razón declara exequible dicho artículo.

Es claro entonces que después del presunto cambio jurisprudencial de la sentencia C-063/98 la H. Corte Constitucional reafirma la aplicación inmediata y retrospectiva de las normas tributarias favorables al contribuyente, pues según se dejó expuesto, esa fue la razón de la decisión analizada.

- 1.18.5. Sentencia C-686/11:** En esta oportunidad la H. Corte Constitucional analiza la exequibilidad del artículo 16 de la Ley 1429 de 2010 que dispuso que los apoyos económicos no reembolsables entregados por el Estado a empresas a título de capital semilla tendrían la condición de ingresos no constitutivos de renta ni de ganancia ocasional, *"a partir del año 2010, inclusive"*, pese a que la norma entró en vigencia el 29 de diciembre del mismo año.

**El actor alegó que la disposición demandada violaba "los artículos 338 y 363 de la Constitución Política, por cuanto, según dicha normatividad superior, las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un periodo determinado, no pueden aplicarse sino a partir del periodo que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo, que para el caso concreto sería el año gravable 2011."**

La Corte Constitucional declara exequible la disposición para lo cual considera que **"El carácter de beneficio tributario que el párrafo acusado reconoce expresamente a la decisión de no considerar ingresos constitutivos de renta o ganancia ocasional a los apoyos económicos no reembolsables que el Estado entrega como capital semilla para el emprendimiento o para el fortalecimiento de la empresa toma posible su aplicación en el mismo periodo por razones de justicia y equidad y sin que, por ello, se quebrante el artículo 338 superior."**

Resulta diáfano que el problema jurídico del presunto quebrantamiento del artículo 338 se resuelve en virtud de la subregla jurisprudencial fijada desde la sentencia C-185/97 y reiterada en la sentencia C-006/98 según la cual *"Si una norma beneficia al contribuyente, evitando que*

*se aumenten sus cargas, en forma general, por razones de justicia y equidad, sí puede aplicarse en el mismo periodo sin quebrantar la Constitución”, pues sin dicha interpretación la disposición demandada necesariamente habría sido declarada inexecutable.*

- 1.19. Según lo expuesto las sentencias **C-185/97, C-006/98, C-1251/01 y C-686/11** tuvieron antecedentes fácticos y resolvieron problemas jurídicos análogos al abordado por el Concepto DIAN No. 018128 de 19/JUN/2015 demandado, consistente en determinar si una norma favorable al contribuyente que modifica alguno de los elementos de un impuesto de periodo puede aplicarse al periodo en curso y en caso afirmativo si gobierna todo el periodo o la respectiva fracción del mismo.

Los respectivos fallos de constitucionalidad utilizaron en su *ratio decidendi* las siguientes subreglas jurisprudenciales para resolver tales problemas jurídicos: *“Si una norma beneficia al contribuyente, evitando que se aumenten sus cargas, en forma general, por razones de justicia y equidad, sí puede aplicarse en el mismo periodo sin quebrantar la Constitución”*; en tal caso, las normas que *“derogan tributos o establecen medidas que eximen de obligaciones a los contribuyentes, o disminuyen éstas, tienen efecto general inmediato, y principian a aplicarse a partir de la promulgación de las normas que las establecen, a menos que el legislador expresamente haya establecido reglas específicas para su vigencia.”*

Las mencionadas providencias y las reglas de decisión en ellos contenidas constituían precedente de obligatorio cumplimiento para todos los operadores jurídicos, por lo que el concepto emitido por la DIAN resulta abiertamente inconstitucional e ilegal y por tanto debió ser anulado por el H. Consejo de Estado en la sentencia atacada.

- 1.20. De acuerdo a lo anterior, **la declaratoria oficiosa de la excepción de cosa juzgada** en virtud de lo decidido en sentencia del 23 de noviembre de 2018, Exp. 22392, en la que se declaró la legalidad del referido Concepto, **implica un evidente desconocimiento del precedente constitucional que vulnera los derechos fundamentales al debido proceso e igualdad de los suscritos accionantes**<sup>16</sup>.

<sup>16</sup> Como se explicará más adelante el fundamento de la obligatoriedad del precedente es el respeto del derecho a la igualdad y la aplicación consistente del ordenamiento jurídico incluidas las subreglas jurisprudenciales fijadas en este caso por el órgano de cierre de la jurisdicción constitucional. En tal sentido, el desconocimiento de dicho precedente implica la vulneración de los derechos fundamentales a la igualdad y debido proceso según lo ha declarado la H. Corte Constitucional mediante sentencia T-109/19.

- 1.21. Adicionalmente, la sentencia atacada desconoce la doctrina constitucional sobre el sentido y alcance del inciso tercero del artículo 338 Constitucional vertida en las sentencias C-527/96, C-430/09, C-878/11 y C-785/12<sup>17</sup> concordante con los precedentes citados, que si bien no resulta obligatoria si constituye criterio auxiliar con fuerza persuasiva y que por demás ratifica la existencia y vigencia de las subreglas respectivas, aumentando la "fuerza gravitacional" del precedente.
- 1.22. **El desconocimiento por la sentencia atacada del precedente y la doctrina constitucional vigentes sobre el sentido y alcance del inciso tercero del artículo 338 superior, constituye defecto sustantivo que vulnera los derechos fundamentales al debido proceso e igualdad de los suscritos accionantes<sup>18</sup>.**
- 1.23. Igualmente, el desconocimiento del precedente y la doctrina mencionadas implican una violación de los artículos 4, 241 y 243 Superiores que establece que la Constitución es norma de normas y le asignan a la Corte Constitucional la función de la guarda e integridad de su texto, entre otras, mediante sentencias de control abstracto con efecto de cosa juzgada de obligatorio cumplimiento. En consecuencia, **en tanto la sentencia atacada se aparta de manera ilegítima de la interpretación autorizada realizada por el órgano de cierre de la jurisdicción constitucional, vulnera de manera directa el estatuto superior.**
- 1.24. **La declaración oficiosa de la excepción de cosa juzgada en virtud de sentencia lo decidido en sentencia del 23 de noviembre de 2018, Exp. 22392, en la que se concluyó la legalidad del Concepto DIAN No. 018128 de 19/JUN/2015 demandado, constituye una indebida aplicación del artículo 189 del CPCA por las siguientes razones:**
- 1.24.1. El artículo 189 del CPACA establece: *"La sentencia que declare la nulidad de un acto administrativo en un proceso tendrá fuerza de cosa juzgada erga omnes. La que niegue la nulidad pedida producirá cosa juzgada erga omnes pero solo en relación con la causa petendi juzgada."*

---

<sup>17</sup> Las principales consideraciones de estas sentencias serán tratadas en el acápite de fundamentos de derecho.

<sup>18</sup> En la sentencia T-109/19 se indicó que el defecto sustantivo se presenta cuando la *"la interpretación que se hace de la norma en el asunto concreto desconoce sentencias con efectos erga omnes que han definido su alcance."* Los derechos amparados en tal oportunidad por la configuración de tal defecto fueron precisamente el debido proceso e igualdad.



- 1.24.2. **Entre los cargos formulados en la demanda** que terminó con la expedición de la sentencia del 23 de noviembre de 2018, Exp. 22392 **no se encuentra el desconocimiento del precedente constitucional**, razón por la cual lo decidido en dicho proceso **no tiene efectos de cosa juzgada** respecto a dicho cargo en el proceso que culminó con la sentencia cuestionada en el presente trámite.
  
- 1.24.3. En todo caso, el precedente contenido en **las sentencias C-185/97, C-006/98, C-1251/01 y C-686/11** las cuales **tienen efecto de cosa juzgada constitucional** y fueron emitidas por el órgano de cierre de esta jurisdicción, **tienen aplicación preferente** frente a cualquier decisión de otro tribunal incluidas las sentencias con efecto erga omnes del H. Consejo de Estado<sup>19</sup>.
  
- 1.25. De acuerdo a lo anterior, **la declaración oficiosa de la excepción de cosa juzgada** realizada por el H. Consejo de Estado en la sentencia atacada **constituye defecto sustantivo** en tanto aplica el artículo 189 del CPACA a una situación diferente a la contemplada en la norma, contrariando por demás el precedente constitucional respectivo de aplicación prevalente. Dicho defecto **acarrea la vulneración de los derechos fundamentales al debido proceso e igualdad de los suscritos accionantes**<sup>20</sup>.

---

<sup>19</sup> Sobre el efecto de cosa juzgada constitucional, predicable únicamente de las sentencias emitidas por la Corte Constitucional téngase presente la declaratoria de inexequibilidad parcial precisamente del artículo 189 del CPACA analizado, mediante Sentencia C-400-13, en la cual dicho Tribunal Concluyó: *"Advierte entonces esta Corte que el efecto de cosa juzgada constitucional, expandido en el inciso 3° del artículo 189 de la Ley 1437 de 2011 a las sentencias de nulidad que profiere el Consejo de Estado, no se aviene a la Constitución, por cuanto la calidad "constitucional" únicamente está instituida, de manera orgánica y expresa, a los fallos que la Corte Constitucional profiera en ejercicio de su control jurisdiccional (inciso 1° del artículo 243 superior)."*

Sobre la preferencia del precedente constitucional ver, entre otras, las sentencias de la H. Corte Constitucional C-539/11, C-634/11, C-816/11, T-109/19 y las siguientes del H. Consejo de Estado: Sentencias de Tutela de la Sección Quinta, C.P. Rocío Araujo Oñate de fechas 10/NOV/2016, Radicado 11001-03-15-000-2016-02534-00(AC) y 10/MAY/2018, radicado 11001-03-15-000-2018-01005-00.

<sup>20</sup> Ver pie de página No. 13.

## 2. FUNDAMENTOS DE DERECHO

### 2.1. PROCEDENCIA DE LA TUTELA CONTRA PROVIDENCIAS JUDICIALES

Mediante sentencia C-590/05 en la que la H. Corte Constitucional declaró la inexecutable parcial del artículo 185 de la Ley 906 de 2004 que establecía que contra las sentencias de casación emitidas por la Corte Suprema de Justicia no procedía *acción* ni recurso salvo el de revisión, reiteró la procedencia excepcional de la acción de tutela contra providencias judiciales y sistematizó los requisitos generales y causales especiales de procedibilidad de dicho amparo contra decisiones judiciales.

Dichos criterios generales y específicos de procedibilidad fueron acogidos por el H. Consejo de Estado mediante sentencia de la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo del 31/JUL/2012<sup>21</sup>.

### 2.2. REQUISITOS GENERALES DE PROCEBILIDAD

En la sentencia T-109/19 en la que la H. Corte Constitucional revisa varias decisiones proferidas en sede de tutela por el H. Consejo de Estado, reitera los requisitos generales de procedibilidad en los siguientes términos:

*"(...) los aludidos presupuestos generales son: (i) que la cuestión sea de relevancia constitucional; (ii) que se hayan agotado todos los medios de defensa judicial al alcance; (iii) que se cumpla el principio de inmediatez; (iv) si se trata de una irregularidad procesal, que la misma sea decisiva en el proceso; (v) que se identifiquen, de manera razonable, los hechos que generaron la vulneración de derechos fundamentales y (vi) que no se trate de una tutela contra tutela."*

En el presente caso las condiciones aludidas se satisfacen por las siguientes razones:

- i. El asunto tiene relevancia constitucional pues se debate el desconocimiento del precedente constitucional que ha fijado el alcance del inciso tercero del artículo 338 Superior en lo referente a la aplicación inmediata y retrospectiva de normas beneficiosas al contribuyente en tributos de periodo y la consiguiente vulneración de derechos fundamentales a la igualdad y debido proceso de los accionantes;

---

<sup>21</sup> Ver sentencia de 05/AGO/2014, Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, radicado 11001-03-15-000-2012-02201-01 (II) C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez



- ii. La decisión atacada es una sentencia de única instancia según lo previsto en el artículo 149 numeral 1 del CPACA de tal manera que no existen medios de defensa para debatir la providencia, diferentes al amparo constitucional deprecado.
- iii. Se cumple el requisito de la inmediatez pues la acción se ejercita dentro de los 6 meses siguientes a la notificación de la sentencia ocurrida el 15/JUL/2019, tal como lo exige la jurisprudencia de la Corte Constitucional<sup>22</sup> y de la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado<sup>23</sup>.
- iv. Los cargos de desconocimiento del precedente, defecto sustantivo y violación directa de la Constitución no se refieren a irregularidades procesales sino a los fundamentos y el sentido mismo de la decisión. Por su parte, la indebida aplicación del artículo 189 del CPACA si bien tienen que ver con un asunto procesal, el mismo es determinante en la decisión pues de no haberse declarado la excepción de cosa juzgada el H. Consejo de Estado hubiera tenido que desatar el litigio sin consideración a lo previamente resuelto en otro proceso.
- v. Los hechos que generan la vulneración a los derechos fundamentales han quedado expuestos en el epígrafe de hechos, específicamente en los numeral 1.18. a 1.25.
- vi. No se trata de una tutela contra tutela.

**2.3. REQUISITOS ESPECÍFICOS DE PROCEDENCIA DE LA ACCIÓN DE TUTELA FENTRE A PROVIDENCIAS JUDICIALES**

Sobre las condiciones específicas de procedibilidad de la acción de tutela contra decisiones judiciales la H. Corte Constitucional mediante sentencia T-109/2019 manifestó:

<sup>22</sup> Sentencia T-328/10 reiterada en sentencia T-217/13 y T-505/13.

<sup>23</sup> Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, Sentencia de 05/AGO/2014, radicado 11001-03-15-000-2012-02201-01 (II) C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, reiterado por la sentencia de la Sección Tercera, Subsección B, de 15/NOV/2019, Radicado 11001-03-15-000-2019-00169-01(AC), C.P. Martín Bermúdez Muñoz.

"20. Las causales específicas de procedencia aluden a la concurrencia de defectos en el fallo atacado que, en razón de su gravedad, hacen que éste sea incompatible con los preceptos constitucionales. En resumen, estos defectos son los siguientes: (...)

**Desconocimiento del precedente:** se configura cuando por vía judicial se ha fijado el alcance sobre determinado asunto y el funcionario judicial, desconoce la regla jurisprudencial establecida<sup>24</sup>.

**Violación directa de la Constitución:** se estructura cuando el juez ordinario adopta una decisión que desconoce, de forma específica, postulados de la Carta Política."

Por su parte, la sentencia SU-072/18, sobre el defecto sustantivo indica lo siguiente:

**"Defecto sustantivo.** En la sentencia SU-632 de 2017 se hizo una importante recapitulación en relación con este defecto: (...)

La jurisprudencia de este Tribunal en diferentes decisiones ha recogido los supuestos que pueden configurar este defecto, así en las sentencias SU-168 de 2017 y SU-210 de 2017, se precisaron las hipótesis en que configura esta causal, a saber: (...)

(iii) Por **aplicación de normas constitucionales pero no aplicables al caso concreto.** En este evento, la norma no es inconstitucional pero al ser aplicada al caso concreto vulnera derechos fundamentales, razón por lo que debe ser igualmente inaplicada. (...)

(v) **Al aplicar una norma cuya interpretación desconoce una sentencia de efectos erga omnes.** En esta hipótesis se aplica una norma cuyo sentido contraría la ratio decidendi de una sentencia que irradia sus efectos a todo el ordenamiento jurídico."

## 2.4. CONFIGURACIÓN DE LA CAUSAL DESCONOCIMIENTO DE PRECEDENTE CONSTITUCIONAL

### 2.4.1. OBLIGATORIEDAD Y PREVALENCIA DEL PRECEDENTE CONSTITUCIONAL

---

<sup>24</sup> Sentencia T-292 de 2006. M.P. Manuel José Cepeda Espinosa.

- Según el artículo 243 Constitucional *"Los fallos que la Corte dicte en ejercicio del control jurisdiccional hacen tránsito a cosa juzgada constitucional"*.
- Por su parte, el artículo 48 de la Ley 270 de 1996, dispuso que las sentencias dictadas en ejercicio de control constitucional solo serían de obligatorio cumplimiento y con efecto *erga omnes* en su parte resolutive.
- En ejercicio del control previo y automático de constitucionalidad contemplado en el artículo 153 superior, la Corte Constitucional mediante sentencia C-037 de 1996 <sup>25</sup> declaró condicionalmente exigible el artículo 48 de la Ley 270 de 1996, bajo las siguientes condiciones:
  - ♦ *"(...) goza de cosa juzgada explícita la parte resolutive de las sentencias, por expresa disposición del artículo 243 de la Constitución. (...)"*
  - ♦ *"(...) goza de cosa juzgada implícita los conceptos de la parte motiva que guarden una unidad de sentido con el dispositivo de la sentencia, de tal forma que no se pueda entender éste sin la alusión a aquéllos. (...)"*
- Teniendo presente que el Alto Tribunal en la mentada providencia dejó claro que las sentencias de constitucionalidad *"obligan para todos los casos futuros y no sólo para el caso concreto. [...] [y que]"* - *"Todos los operadores jurídicos de la República quedan obligados por el efecto de la cosa juzgada material de las sentencias de la Corte Constitucional"*., deviene claro que el entendimiento que debe darse a los efectos de la cosa juzgada constitucional de acuerdo a los artículo 243 Superior y 48 de la Ley 270 de 1996, no puede ser otro que el señalado en la sentencia C-037 de 1996, pues la declaratoria de constitucionalidad condicionada implica que esa sea la única interpretación admisible de acuerdo a la Carta.
- En similar sentido la sentencia C-836/01 analizó la presunta inconstitucionalidad sobreviniente del artículo 4º de la ley 169 de 1896, que establecía que tres decisiones uniformes de la Corte Suprema de Justicia como Tribunal de Casación constituían doctrina probable y que los jueces podía aplicarla a casos análogos, sin perjuicio de que dicha Corporación pudiera cambiar su doctrina cuando la considere errónea.

<sup>25</sup> Magistrado Ponente Dr. Vladimiro Naranjo Mesa.

La Corte Constitucional declaró exequible la disposición *"siempre y cuando se entienda que la Corte Suprema de Justicia, como juez de casación, y los demás jueces que conforman la jurisdicción ordinaria, al apartarse de la doctrina probable dictada por aquella, están obligados exponer clara y razonadamente los fundamentos jurídicos que justifican su decisión."*

Para llegar a dicha conclusión reiteró que la sujeción de los jueces al imperio de la Ley implica el respeto de la totalidad del ordenamiento jurídico, incluida la Constitución, la cual les obliga a dar a todas personas igualdad de trato y les prohíbe ir en contra de los propios actos manifestados en la doctrina vertida en decisiones anteriores, en virtud del principio de confianza legítima.

En consecuencia concluyó que es una obligación de los jueces observar el precedente constituido por fundamentos jurídicos suficientes, que son inescindibles de la decisión sobre un determinado punto de derecho resuelto en situaciones pretéritas.

- La sentencia C-539/11 declaró la constitucionalidad condicionada del artículo 114 de la Ley 1395 de 2010<sup>26</sup>, el cual establecía para las autoridades administrativas, la obligatoriedad de aplicar precedentes de las jurisdicciones ordinaria y contencioso administrativa en materia de laboral, seguridad social, responsabilidad civil, tributaria y aduanera.

Así, la exequibilidad de la disposición analizada se declaró ajustada al texto Superior "(...) en el sentido de que se entienda que los precedentes jurisprudenciales a que se refiere la norma, deben respetar la interpretación vinculante que realice la Corte Constitucional. (...)".

Entre las consideraciones necesarias de la decisión la Corte Constitucional reiteró que "al ser (...) el órgano de cierre de la jurisdicción constitucional, "sus determinaciones resultan ser fuente de derecho para las autoridades y particulares, cuando a través de sus competencias constitucionales establece interpretaciones vinculantes de los preceptos de la Carta"; Así

---

<sup>26</sup> El mencionado artículo establecía: "Las entidades públicas de cualquier orden, encargadas de reconocer y pagar pensiones de jubilación, prestaciones sociales y salariales de sus trabajadores o afiliados, o comprometidas en daños causados con armas de fuego, vehículos oficiales, daños a reclusos, conscriptos, o en conflictos tributarios o aduaneros, para la solución de peticiones o expedición de actos administrativos, tendrán en cuenta los precedentes jurisprudenciales que en materia ordinaria o contenciosa administrativa, por los mismos hechos y pretensiones, se hubieren proferido en cinco o más casos análogos."



mismo precisó que su desconocimiento afecta derechos fundamentales y puede dar lugar a responsabilidad penal, administrativa, disciplinaria y hacer procedente la acción de tutela.

- En sentencia C-634/11 la Corte Constitucional analizó la constitucionalidad del artículo 10 del CPACA que establecía la obligación de las autoridades administrativas de tener en cuenta las sentencias de unificación del Consejo de Estado al adoptar las decisiones de su competencia.

La Corporación declaró exequible la disposición *"en el entendido que las autoridades tendrán en cuenta, junto con las sentencias de unificación jurisprudencial proferidas por el Consejo de Estado y de manera preferente, las decisiones de la Corte Constitucional que interpreten las normas constitucionales aplicables a la resolución de los asuntos de su competencia. Esto sin perjuicio del carácter obligatorio erga omnes de las sentencias que efectúan el control abstracto de constitucionalidad."*

Para llegar a dicha conclusión el Alto Tribunal afirma que **el grado de vinculatoriedad que tiene el precedente constitucional es superior al que se predica de otras reglas jurisprudenciales** *"debido, no la determinación de niveles diferenciados entre los altos tribunales de origen, sino en razón de la jerarquía del sistema de fuentes y la vigencia del principio de supremacía constitucional (...) en tanto la Carta Política prevé una regla de prelación en la aplicación del derecho, que ordena privilegiar a las normas constitucionales frente a otras reglas jurídicas (Art. 4 C.P.)."*

- Finalmente, en la sentencia C-816-11 la Corte Constitucional declaró la exequibilidad condicionada del artículo 102 del CPACA, el cual regula la extensión de las sentencias de unificación del H. Consejo de Estado por autoridades administrativas.

En esta oportunidad, la exequibilidad de la disposición analizada se declaró ajustada al texto Superior *"(...) entendiéndose que las autoridades, al extender los efectos de las sentencias de unificación jurisprudencial dictadas por el Consejo de Estado e interpretar las normas constitucionales base de sus decisiones, deben observar con preferencia los precedentes de la Corte Constitucional que interpreten las normas constitucionales aplicables a la resolución de los asuntos de su competencia."*

Como fundamento de dicha decisión la Corte reitera que **"la jurisprudencia de la Corte Constitucional, en materia de interpretación de la Constitución y los derechos fundamentales, tiene preeminencia en relación con la jurisprudencia de los órganos judiciales de cierre de las diferentes jurisdicciones, dada la supremacía de la**

*Constitución sobre la normatividad restante del sistema jurídico y las competencias constitucionales de la Corte."*

- Es de destacar que el H. Consejo de Estado ha reconocido la prevalencia del precedente constitucional, entre otras, mediante sentencias de Tutela de la Sección Quinta, C.P. Rocío Araújo Oñate de fechas 10/NOV/2016, Radicado 11001-03-15-000-2016-02534-00(AC) y 10/MAY/2018, radicado 11001-03-15-000-2018-01005-00, esta última revisada y confirmada por la Corte Constitucional mediante sentencia T-109/19.
- Resulta absolutamente claro que el precedente constitucional es de obligatorio cumplimiento por parte de las autoridades administrativas y judiciales y su aplicación es preferente frente a las reglas fijadas por otros órganos judiciales incluidos, los Tribunales de cierre de las demás jurisdicciones.

#### 2.4.2. CONCEPTO DE PRECEDENTE: *RATIO DECIDENDI* Y CRITERIOS PARA SU IDENTIFICACIÓN

- La sentencia T-109/19 que revocó algunos fallos de tutela proferidas por el H. Consejo de Estado por desconocimiento del precedente constitucional definió dicho concepto en los siguientes términos:

*"[A su turno, el] -precedente-, por regla general, es aquella **sentencia o conjunto de sentencias que presentan similitudes con un caso nuevo objeto de escrutinio en materia de (i) patrones fácticos y (ii) problemas jurídicos** y en las que en su ratio decidendi se ha fijado una regla para resolver la controversia, que sirve también para solucionar el nuevo caso".*

- Por su parte la sentencia SU-072/18 que igualmente revocó fallo de tutela de la Sección Cuarta del H. Consejo de Estado por desconocimiento del precedente constitucional, se refirió a la *ratio decidendi* en los siguientes términos:

*"13. De la misma manera, tratándose del desconocimiento del precedente, la Corte también ha dicho que la **ratio decidendi** es el conjunto de razones expuestas en la parte motiva de la sentencia que se erige en la regla definitoria del sentido de la decisión y su contenido específico; en otras palabras, es "la formulación general, más allá de las particularidades irrelevantes del caso, del principio, regla o razón general que constituyen la base de la decisión judicial específica. Es, si se quiere, el fundamento normativo directo de la parte resolutoria."*



Ahora bien, en la jurisprudencia constitucional, también se han definido unos  **criterios que facilitan identificar la ratio decidendi** de una sentencia que definió la conformidad de una norma a la Constitución: (...)

- i. *La razón, en sí misma, es una regla con una especificidad tan clara, que permite resolver si la norma juzgada se ajusta o no a la Constitución. Lo que sea ajeno a esa identificación inmediata, no debe ser considerado como ratio del fallo; (...)*
- ii. *La razón es asimilable al contenido de regla que implica, en sí misma, una autorización, una prohibición o una orden derivada de la Constitución; y (...)*
- iii. *La razón, generalmente, responde al problema jurídico planteado y se enuncia como una regla jurisprudencial que  fija el sentido de la norma constitucional, en la cual se basó la Corte para abordar dicho problema jurídico.*

- Es de destacar que además de los criterios de identificación de la  *ratio decidendi* antes referidos, en la sentencia SU-047/99 en la que la H. Corte Constitucional tuvo que decidir si estaba sujeta a su propio precedente vertido en dos fallos anteriores, apeló a la eliminación virtual de argumentos para determinar si las decisiones tomadas seguían teniendo sustento; en caso afirmativo la consideración eliminada constituiría  *obiter dicta* y en el evento contrario verdadera regla de decisión de obligatorio acatamiento.
- Resulta claro entonces que mientras el precedente lo conforma la sentencia o conjunto de sentencias que analizaron casos y pretensiones o problemas jurídicos análogos, la  *ratio decidendi* es el argumento jurídico necesario y suficiente usado para resolver el asunto, el cual se convierte en regla de decisión para fallar casos futuros que tengan similitud fáctica y jurídica.

**2.4.3. EXISTENCIA DE PRECEDENTE CONSTITUCIONAL Y DESCONOCIMIENTO DE LAS SUBREGLAS JURISPRUDENCIALES QUE RESOLVÍAN EL CASO**

Como se dejó expuesto la existencia de una sola sentencia que resuelva un caso que guarde similitud fáctica y jurídica con uno nuevo a resolverse, constituye precedente que obliga a aplicar la misma regla de derecho que fundamentó la decisión pretérita. No obstante, se demostrará que en el asunto analizado existe una línea jurisprudencial con al menos cuatro precedentes que resultaban de aplicación forzosa y preferente, los cuales fueron desconocidos por la decisión atacada.

- El Profesor Diego López Medina, sostiene que la determinación de un precedente que contenga una subregla de decisión de un nuevo caso solo es posible mediante el “*análisis dinámico*” de la línea jurisprudencial acotando el patrón fáctico litigado o “*escenario constitucional*” e identificando las sentencias relevantes a fin de poder establecer la relación entre los diferentes pronunciamientos y, de ser el caso establecer, la fuerza gravitacional de las posiciones entre las que se ha debatido la jurisprudencia.

De manera coherente con lo anterior la Corte Constitucional en sentencia T-249/03 ha instituido el que podría denominarse el principio de sistematicidad, según el cual toda sentencia debe ser interpretada en conjunto, no solo con la integridad de sus consideraciones, sino con la línea jurisprudencial en la que se inserta<sup>27</sup>.

- Siguiendo a López Medina, la definición del escenario constitucional parte de la formulación de un problema jurídico que debe ser resuelto con la construcción de la línea jurisprudencial, el cual debe identificar el patrón fáctico y relacionarlo con la norma jurídica respectiva.

Así, teniendo en cuenta la decisión atacada se planteará un problema jurídico análogo al resuelto por el Concepto DIAN No. 018128 de 19/JUN/2015 y declarado legal en dicho fallo, a fin de establecer la regla jurisprudencial que lo subsumía y resolvía y su desconocimiento por el H. Consejo de Estado en la providencia cuestionada. En tal sentido, la pregunta que se resolverá con la línea jurisprudencial es la siguiente:

***“Si una norma favorable al contribuyente modifica alguno de los elementos de un impuesto de periodo, ¿puede aplicarse al periodo en curso sin vulnerar el artículo 338 Constitucional? En caso afirmativo, ¿gobierna todo el periodo o la respectiva fracción del mismo?”***

- La construcción de la mencionada línea jurisprudencial requiere además la interpretación de las sentencias relevantes a fin de identificar la *ratio decidendi* y por tanto la subregla jurisprudencial que resuelve el caso en lo que LOPEZ MEDINA denomina “*análisis estático*”

---

<sup>27</sup> LOPEZ MEDINA, Diego. Op. Cit. Págs. 139 y 140 y 256.



y sobre el cual el H. Consejo de Estado manifestó mediante sentencia de 02/MAY/2018<sup>28</sup> lo siguiente:

*"(...) son tres las labores que deben ser asumidas cuando se pretende afirmar la existencia de un precedente en un caso concreto: (...)*

- i. Interpretar e identificar la base factual relevante del caso precedente, (...)*
- ii. Hacer un juicio de igualación o comparación de los hechos de ambos casos, anterior y actual, y*
- iii. Interpretar las consideraciones relevantes expuestas en el fallo precedente y extraer de allí la ratio decidendi como subregla de derecho que debe ser aplicada en el nuevo caso abordado. Una vez configurados esos elementos el precedente despliega su fuerza gravitacional como norma llamada a controlar la resolución del nuevo caso."*  
(Resaltado del texto original).

- Establecida la metodología se analizarán nuevamente y con un poco más de detalle las sentencias C-185/97, C-006/98, C-1251/01 y C-686/11 en las que reside precedente con el objetivo de identificar su *ratio decidendi* (análisis estático) para posteriormente graficar la respectiva línea jurisprudencial y definir su "*fuerza gravitacional*" (análisis dinámico).

**2.4.4. ANÁLISIS ESTÁTICO DEL PRECEDENTE**

Siguiendo la metodología del Consejo de Estado para hacer el análisis estático del precedente, a continuación se identificarán los hechos y problemas jurídicos relevantes, así mismo, se llevará a cabo una comparación entre dichos hechos y problemas y los resueltos en las sentencia atacada en este trámite. Establecida la semejanza, se extraerá la *ratio decidendi* de los casos precedentes que como subreglas de derecho debían ser aplicadas para resolver el caso objeto de debate.

---

<sup>28</sup> sentencia de la Sección Tercera, subsección C, radicado 19001-23-31-000-2007-00407-01(40265), C.P. Jaime Orlando Santofimio Gamboa.

**SENTENCIA C-185/97**

- Según se dijo, dicha providencia analizó la constitucionalidad del artículo 285 parcial de la Ley 223/95 que derogó, a partir de su publicación, ocurrida el 22/DIC/1995, el párrafo único del artículo 115 del Estatuto Tributario que establecía que la contribución especial creada en el artículo 248-1 podía deducirse del impuesto sobre la renta del año en que se pague.
- Entre los cargos de inconstitucionalidad formulados se encuentra la presunta vulneración del artículo 338 Superior resumido a folio 5 de la sentencia en los siguientes términos:

*"Dice el accionante que la derogación objeto de su demanda vulnera el artículo 363 de la Constitución, que consagra la retroactividad en la aplicación de las leyes tributarias, así como el 338 *Ibidem*. (...)*

*Según fue manifestado antes, el artículo 338 de la Constitución dispone que "las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo".*

*Sobra advertir que la contribución especial y su tratamiento como deducción son aspectos atinentes al impuesto de renta. La Ley 223 inició su vigencia el 23 de diciembre de 1995; por ende, las disposiciones que ella contienen en materia del impuesto de renta aplican en el período gravable 1996.*

*Teniendo en cuenta lo anterior, al 31 de diciembre de 1995 todavía estaba vigente la contribución especial; de tal suerte que ella debía declararse y pagarse en el año 1996. Sin embargo, la deducibilidad de dicha contribución especial, que también estaba vigente al 31 de diciembre de 1995, ya no será posible en virtud de la derogatoria del párrafo único del artículo 115 del Estatuto Tributario."*

- Nótese entonces que la Corte Constitucional en esta oportunidad resolvió un problema jurídico similar al planteado en el concepto demandado consistente en determinar si la modificación de alguno de los elementos de un impuesto de período puede aplicarse al período en curso o si necesariamente debe tener vigencia a partir del período siguiente.
- La H. Corte Constitucional resuelve declarar la exequibilidad de la norma para lo cual manifestó:

*"Considera la Corte que el actor funda su razonamiento, en apariencia impecable, en un supuesto equivocado: el de que, para el año gravable de 1995, operó solamente la derogación de la norma que autorizaba al contribuyente a tratar como deducción lo pagado a título de contribución especial (artículo 115, parágrafo, del Estatuto Tributario), pero no la derogación de la contribución misma (artículo 248-1 *Ibidem*), que también fue derogada por el mismo precepto. (...)*

**El problema planteado desaparece si, a la luz de una interpretación sistemática de los preceptos constitucionales, se definen los efectos que en el tiempo tiene la derogación dispuesta por el legislador."**

- Después de hacer referencia a los artículos 338 y 363 Constitucionales sobre los cuales señala que "plasan garantías en beneficio de los contribuyentes (...) y como tales deben ser interpretadas y aplicadas" y citar el aparte de la sentencia C-527/96 que afirma que "Si una norma beneficia al contribuyente, evitando que se aumenten sus cargas, en forma general, por razones de justicia y equidad, sí puede aplicarse en el mismo periodo sin quebrantar el artículo 338 de la Constitución", concluye lo siguiente:

**"(...) las derogaciones tributarias, cuando benefician al contribuyente, tienen efecto general inmediato y, por lo tanto, principian a aplicarse a partir de su promulgación, a menos que el legislador, de manera expresa, advierta lo contrario."**

- Con fundamento en lo anterior colige que la contribución especial fue derogada a partir de la publicación de la Ley y que al no estar vigente al 31/DIC/1995 "al liquidar y pagar lo correspondiente al impuesto de renta y complementarios por el año gravable de 1995, los contribuyentes no tenían que liquidar ni pagar las sumas correspondientes al tributo derogado".
- Resulta absolutamente claro que la razón de la decisión de la sentencia C-185/97 es la aplicación inmediata y retrospectiva de una norma beneficiosa al contribuyente, pues de no haberse concluido la eliminación de la contribución derogatoria de la norma que permitía su deducción habría resultado inconstitucional. Esta es pues la razón necesaria y suficiente de lo resuelto.
- Así pues, considerando que según la sentencia SU-072/98 la *ratio decidendi* es asimilable al contenido de una regla que implica, en sí misma, una autorización, una prohibición o una

orden derivada de la Constitución, responde al problema jurídico planteado y fija el sentido de la norma constitucional, dicha *ratio* en la sentencia la constituyen las siguientes reglas jurisprudenciales:

*"Si una norma beneficia al contribuyente, evitando que se aumenten sus cargas, en forma general, por razones de justicia y equidad, sí puede aplicarse en el mismo período sin quebrantar el artículo 338 de la Constitución",*

*"Las derogaciones tributarias, cuando benefician al contribuyente, tienen efecto general inmediato y, por lo tanto, principian a aplicarse a partir de su promulgación, a menos que el legislador, de manera expresa, advierta lo contrario."*

- Es de resaltar que nada tiene de exótico el hecho de que la primera subregla haya sido tomada de la sentencia C-527/96 que no constituía precedente, pues en calidad de criterio auxiliar podía ser utilizado para resolver un caso novedoso y establecer una regla de decisión como efectivamente lo hizo. Así mismo debe aclararse que una misma sentencia puede tener dos o más subreglas jurisprudenciales como lo ha aceptado el H. Consejo de Estado<sup>29</sup> y la doctrina<sup>30</sup>.

#### **SENTENCIA C-006/98.**

- En esta oportunidad la Corte Constitucional analiza la posible vulneración del artículo 338 Superior por el artículo 285 de la Ley 223/95 que derogaba una serie de normas tributarias a partir de su publicación ocurrida el 22/DIC/1995, algunas relativas a impuestos de período.

---

<sup>29</sup> En la sentencia de la Sección Tercera, subsección C, 2/MAY/2018, radicado 19001-23-31-000-2007-00407-01(40265), C.P. Jaime Orlando Santofimio Gamboa se afirma: *"También cabe advertir que bien pueden hacer presencia dos rationes decidendi en un mismo pronunciamiento, lo que ocurrirá cuando la resolución se ha apoyado en dos argumentos o premisas internas autónomas e independientes entre sí que convergen, a la vez, a justificar el sentido de la decisión, siempre que así se desprenda de la redacción del proveído."*

<sup>30</sup> DA ROSA DA BUSTAMANTE, Thomas. La Interpretación y la Fuerza Gravitacional de los Precedentes Judiciales: Fragmentos de una Teoría del Precedente Judicial, artículo que hace parte del Libro Contribuciones para el Sistema de Precedentes Jurisprudencial y Administrativo, Compilador José Luis Benavides, Universidad Externado de Colombia, 2014. Pág. 120.



- Los cargos formulados fueron expuestos en la sentencia de la siguiente manera:

**"Consideran los demandantes que el segmento normativo excusado infringe el artículo 338, inciso tercero de la Constitución Política, si se tienen en cuenta las siguientes consideraciones:**

*Con la expedición del artículo 285 de la Ley 223, el legislador desconoció el mandato constitucional según el cual, las leyes, las ordenanzas y los acuerdos que regulen contribuciones en las que la base gravable sea el resultado de hechos ocurridos durante un periodo determinado, no pueden aplicarse sino a partir del periodo que comience después de iniciada la vigencia de la respectiva ley las ordenanzas o los acuerdos.*

*En este caso, el legislador no diferenció los efectos derogatorios sobre las distintas disposiciones incluidas en la norma del cual hace parte la expresión acusada, sino que los generalizó (...).*

*Los demandantes enumeran las normas que por no referirse a tributos cuya base es el resultado de hechos ocurridos, deberán entenderse derogadas a partir de la fecha de publicación de la ley 223, es decir, a partir del 22 de diciembre de 1995.*

***Hacen igualmente una relación de aquellas normas que benefician al contribuyente evitando que se aumenten injustificadamente sus cargas al modificar periodos ya vencidos o en curso, cuyos efectos derogatorios deben producirse de manera inmediata, es decir, a partir del 22 de diciembre de 1995."***

- No cabe duda que el caso analizado guarda similitud fáctica y jurídica con el asunto resuelto en el concepto emitido por la DIAN sometido posteriormente a control judicial por el H. Consejo de Estado pues la Corte debió resolver si una norma beneficiosa al contribuyente que modificaba algún elemento de un tributo de periodo puede aplicarse al periodo en curso. La resolución de dicho asunto como punto nodal de la discusión es confirmada por la propia sentencia en la que se indica:

*"3.3. Establecido lo anterior, cabe indagar si las previsiones del inciso tercero del artículo 338 superior que se acaba de examinar se imponen como marco de la conducta legislativa para las regulaciones que suprimen o reducen una obligación tributaria, esto es, si la norma respectiva tiene aplicación a partir del periodo que sigue después de iniciarse su vigencia, o puede comenzar a regir en forma inmediata."*

- La Corte Constitucional decide "**Declarar EXEQUIBLE** el artículo 285 de la Ley 223 de 1995 (...) siempre y cuando se entienda que las normas en él relacionadas que derogan tributos o establecen medidas que eximen de obligaciones a los contribuyentes, o disminuyen éstas, tienen efecto general inmediato, y principian a aplicarse a partir de la promulgación de las normas que las establecen, a menos que el legislador expresamente haya establecido reglas específicas para su vigencia."
- Como fundamento de la decisión la Corte Constitucional realiza una interpretación histórica y finalista del artículo 338 Superior, reitera las consideraciones de la sentencia C-185/97 según las cuales:
  - ◆ "Si una norma beneficia al contribuyente, evitando que se aumenten sus cargas, en forma general, por razones de justicia y equidad, si puede aplicarse en el mismo período sin quebrantar el artículo 338 de la Constitución" (...)
  - ◆ "El artículo 338 superior constituye ciertamente una regulación exclusivamente dirigida a la imposición de tributos (...) de manera que no es aplicable cuando el legislador pretende, por el contrario, modificar o suprimir tales obligaciones."
- Dichas consideraciones generales, más allá de las particularidades del caso, que interpretan el texto superior y que se emiten a manera de regla que autoriza o prohíbe, son la razones necesarias y suficientes de la decisión y por tanto la *ratio decidendi* de obligatorio acatamiento para resolver casos análogos futuros.

#### SENTENCIA C-063/98

- En dicha sentencia la H. Corte Constitucional analizó demanda formulada en contra del artículo 99 de la Ley 223/1995 que derogaba la contribución especial creada por el artículo 248-1 del E.T. a partir del año 1996, no obstante que el artículo 285 de la misma Ley lo hacía a partir de la fecha de su publicación, aspecto este último sobre el cual se había



pronunciado previamente la Corporación, de manera explícita en la sentencia C-185/97<sup>31</sup> e implícita en la C-006/98<sup>32</sup>.

- La Corporación estimó que esta última disposición había derogado la primera y que al no estar vigente carecía de competencia para pronunciarse sobre su constitucionalidad, razón por la cual se declaró inhibida.

No obstante que el fallo no fue de mérito, el Alto Tribunal afirmó que la derogatoria de la contribución se dio solo a partir del 23/DIC/1995, que por tanto no comprendía todo el año gravable y que en tal sentido aclaraba y corregía la sentencia C-185/97.

Con fundamento en lo anterior la sentencia atacada en este trámite manifiesta que dicho pronunciamiento representó un *overruling* o cambio de precedente, entre otras, porque de manera expresa afirma que todo lo dicho en la parte motiva es básico, necesario e imprescindible para servir de sustento a la decisión inhibitoria adoptada.

- **Nuestra posición en esta acción constitucional es contundente:** La sentencia C-063/98 NO pudo cambiar el precedente constituido por las sentencias C-185/97 y C-006/98, al no tratarse de un pronunciamiento de fondo y no analizar una presunta vulneración del artículo 338 superior, como sí lo habían hecho las sentencias C-185/97 y C-006/98. Adicionalmente, las consideraciones realizadas en la providencia y que la Sección Cuarta asumió equivocadamente como *overruling*, no constituyen *ratio decidendi*, dado que las mismas no eran necesarias para emitir la decisión inhibitoria por falta de competencia, en la medida en que para ello bastaba decir que la norma demandada no estaba vigente.
- Debe añadirse que según la propia Corte Constitucional el juez no puede decidir de forma arbitraria cual es la *ratio decidendi* de sus sentencias pues ello obedece a criterios objetivos. Al respecto, en sentencia SU-047/99, en la cual precisamente definió que no se encontraba atada por algunas aseveraciones realizadas en pronunciamientos previos, por tratarse de obiter dicta, dicha Corporación manifestó:

<sup>31</sup> En dicha sentencia la Corte declaró la constitucionalidad de la derogación de la deducción de la contribución bajo el entendido que la ley había derogado el tributo mismo de manera concomitante.

<sup>32</sup> Recuérdese que en dicha oportunidad se pronunció sobre la derogatoria de todas las normas contenidas en el artículo 285 mencionado, entre las cuales se encontraba la contribución especial.

*"(...) el juez que decide el caso no puede caprichosamente atribuir el papel de ratio decidendi a cualquier principio o regla sino que únicamente tienen tal carácter aquellas consideraciones normativas que sean realmente la razón necesaria para decidir el asunto. Esto es obvio, pues si se permite que el propio juez, al resolver un caso de una manera, invoque como ratio decidendi cualquier principio, entonces desaparecen la virtud pasiva de la jurisdicción y la propia distinción entre opiniones incidentales y razones para decidir."*

- Razones similares llevaron al Magistrado José Gregorio Hernández a salvar su voto frente a la sentencia referida para lo cual expresó:

*"2. Si la decisión principal y pertinente de la Corte sobre la constitucionalidad de la norma demandada es la inhibición y ella se produce en razón de la carencia actual de objeto, por derogación previa, las únicas consideraciones que pueden guardar relación inescindible con lo resuelto son las que sustentan la inhibición, no las que pretenden interpretar una norma no demandada, como es el caso del artículo 285 de la Ley 223 de 1995. (...)"*

*Obsérvese que en el caso objeto de estudio la Corte no ha sentado doctrina constitucional, pues no ha entrado a interpretar, a falta de norma expresa, ninguno de los preceptos que integran la Carta Política. (...)*

*"Por una parte, ya la Corporación interpretó el alcance de tales preceptos en Sentencia C-527 del 10 de octubre de 1996, de la cual fue ponente el H. Magistrado Jorge Arango Mejía, y estableció la siguiente doctrina, que ahora ha debido confirmarse:*

*"Si una norma beneficia al contribuyente, evitando que se aumenten sus cargas, en forma general, por razones de justicia y equidad, sí puede aplicarse en el mismo período sin quebrantar el artículo 338 de la Constitución."*

- En similar sentido fue el salvamento de voto emitido por los Magistrados Antonio Barrera Carbonel, Alejandro Martínez Caballero y Vladimiro Naranjo Mesa y José Gregoria Hernández al auto que negó la nulidad de dicha sentencia, en el cual expresaron:

*"Aunque tres de los firmantes hicimos parte de la mayoría cuando el aludido fallo se profirió, debemos reconocer con entera claridad que, releído el texto del mismo y el del salvamento de voto del Magistrado José Gregorio Hernández Galindo, encontramos numerosas razones para sostener que la Corte no solamente desconoció la cosa juzgada constitucional, como lo dice el solicitante, al plasmar con carácter obligatorio criterios opuestos a los que ya se habían consignado con esa misma fuerza (condicionante de la exequibilidad de parte del artículo 285*



de la Ley 223 de 1995) en la Sentencia C-185 de 1997, sino que, por fuera de proceso, sin existir demanda al respecto y sin haberse configurado la unidad de materia, entró a definir lo que ya había sido definido en sentido contrario por la Corte: que durante el período fiscal de 1995 estuvo vigente la contribución especial creada por el artículo 248-1 del Estatuto Tributario (artículo 11 de la Ley 6 de 1992) y derogada por el 285 de la Ley 223 de 1995, salvo ocho días.

Debe observarse que, en cuanto a la norma demandada -que lo fue exclusivamente el artículo 99 de la Ley 223 de 1995-, la Corte profirió fallo inhibitorio, por haber entendido que estaba derogada y no seguía produciendo efectos, en lo cual se ajustó la Sentencia a reiteradísima doctrina de la Corporación. Esta parte del proveído atacado es perfectamente válida y no presenta vicio alguno.

No obstante, si la inhibición consiste en que el Juez constitucional no decide el fondo del asunto planteado, por carencia actual de objeto, es un contrasentido -violatorio del debido proceso- que a continuación decida precisamente resolver, a través de obiter dicta convertidos en obligatorios, sobre el fondo de una materia que no era objeto del juicio de constitucionalidad, pues aunque hubiese estado relacionado con la norma que se acusaba, al haberse inhibido la Corporación de fallar acerca de ella, mal podía dar lugar a un fallo de mérito.

Ahora bien, la jurisprudencia de la Corte ha admitido que se condicione la exequibilidad de una norma, lo que exige interpretarla conforme a la Constitución y excluir en el fallo los sentidos o alcances de su preceptiva que se encuentran inconstitucionales.

Pero tal posibilidad se tiene, obviamente, respecto de decisiones en las cuales la Corte se ha pronunciado materialmente con efectos jurídicos definitivos y erga omnes."

- Pero incluso si se aceptara que la sentencia C-063/98 modificó la jurisprudencia, el mismo NO significó un cambio total de postura tan solo una leve variación de la línea trazada por las sentencias C-185/97 y C-006/98, pues la precisión que hizo la dicha providencia consistió en que la contribución especial estuvo vigente hasta el 22/DIC/1995, es decir, que la derogatoria del tributo tuvo efecto desde el día siguiente a la publicación de la ley, aplicando a una fracción del período.
- Es decir, la aludida providencia implícitamente afirma la subregla según la cual "Si una norma beneficia al contribuyente evitando que se aumenten sus cargas, por razones de justicia y equidad, sí puede aplicarse en el mismo período sin quebrantar el artículo 338 de la Constitución", que resulta absolutamente contraria a la tesis sostenida en el Concepto de la DIAN cuya legalidad fue avalada en la sentencia atacada en este trámite.

- Según lo expuesto resulta claro que la sentencia C-063/98 no pudo cambiar el precedente constitucional; no obstante si se admitiese dicha tesis, sólo constituiría una leve variación dentro de la misma línea sostenida en sentencias C-185/97 y C-006/98 que en todo caso fue retomada a través de las providencias C-1251/01 y C-686/11 según se explica a continuación.

#### **SENTENCIA C-1251/01.**

- La Corte Constitucional analiza, entre otras, la exequibilidad del artículo 1º de la Ley 601 de 25/JUL/2000 el cual establecía: ***"A partir del año fiscal 2000 la base gravable del impuesto predial unificado para cada año será el valor que mediante autoavalúo establezca el contribuyente, que deberá corresponder, como mínimo, al avalúo catastral vigente al momento de causación del impuesto."***
- El cuestionamiento del actor consistió en que *"el impuesto predial es un tributo de periodo y según lo ordenado en la citada norma superior, las normas que modifican su base gravable sólo pueden tener vigencia a partir del periodo siguiente a la expedición de la norma tributaria. Al respecto comenta del contenido del artículo 15 del Decreto 400 de 1999, se deduce que el periodo gravable del impuesto predial unificado en Bogotá es anual, esto es del periodo comprendido entre el primero de Enero y el 31 de Diciembre del respectivo año."*

No es cierto entonces, como se afirma en la providencia atacada, que la sentencia C-1251/01 haya estudiado la regulación **hacia futuro** de la base gravable del impuesto predial, pues el problema jurídico recae precisamente sobre la modificación de la base gravable del impuesto predial para todo el año 2000, pese a que la norma fue expedida el 25 de julio del mismo.

- La Corte Constitucional declara exequible el mencionado artículo para lo cual considera:

*"En lo referente al inciso primero de la norma que se revisa no advierte la Corte que se presente la alegada violación al principio constitucional de irretroactividad de la ley tributaria, puesto que el señalamiento del año fiscal de 2000 como el momento a partir del cual la base gravable de impuesto predial será el valor que establece el contribuyente como autoavalúo (...) lejos de perjudicar a los sujetos pasivos de esta exacción los favorece, tal como se explicará a continuación. (...)"*



*La jurisprudencia constitucional reconoce la posibilidad de aplicar en un mismo período la ley tributaria, cuando quiera que de esta medida no se deriven perjuicios económicos para los contribuyentes. Sobre este tópico, se ha expresado: (...)*

*Si una norma beneficia al contribuyente, evitando que se aumenten sus cargas, en forma general, por razones de justicia y equidad, sí puede aplicarse en el mismo período sin quebrantar la Constitución. La prohibición contenida en esta norma está encaminada a impedir que se aumenten las cargas al contribuyente, modificando las regulaciones en relación con períodos vencidos o en curso.<sup>33</sup> (...).*

*Así pues, siendo favorable la medida que se examina bien podía aplicarse desde el período fiscal en el cual comenzó la vigencia de la Ley 601 de 2000, sin que con ello se esté desconociendo el canon 338 Fundamental."*

- Nótese entonces que el problema jurídico resuelto es si podía aplicarse al periodo en curso una norma que permitía modificar la base gravable del impuesto predial y que resultaba beneficiosa para el contribuyente, el cual resulta análogo a lo resuelto en el concepto demandado y que terminó con la sentencia que ahora se ataca.
- En dicha oportunidad la regla jurisprudencial que utiliza la Corte para desatar el problema es que "Si una norma beneficia al contribuyente, evitando que se aumenten sus cargas, en forma general, por razones de justicia y equidad, sí puede aplicarse en el mismo período sin quebrantar la Constitución".

Este es el fundamento normativo directo de la conclusión de exequibilidad pues acto seguido afirma: "Así pues, siendo favorable la medida que se examina bien podía aplicarse desde el período fiscal en el cual comenzó la vigencia de la Ley 601 de 2000, sin que con ello se esté desconociendo el canon 338 Fundamental."

**SENTENCIA C-686/11.**

- Es esta oportunidad la H. Corte Constitucional analiza la exequibilidad del artículo 16 de la Ley 1429 de 2010 que dispuso que los apoyos económicos no reembolsables entregados por el Estado a empresas a título de capital semilla tendrían la condición de ingresos no

<sup>33</sup> Resaltado de la Corte.

constitutivos de renta ni de ganancia ocasional, "a partir del año 2010, inclusive" pese a que la norma entró en vigencia el 29 de diciembre del mismo año.

- **El actor alega que la disposición demandada "viola los artículos 338 y 363 de la Constitución Política, por cuanto, según dicha normatividad superior, las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un periodo determinado, no pueden aplicarse sino a partir del periodo que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo, que para el caso concreto sería el año gravable 2011."**

**Agrega además "que la disposición acusada desconoce también la jurisprudencia del Consejo de Estado, el cual mediante Sentencia de 26 de noviembre de 2009 precisó el alcance de los artículos 338 y 363 de la Constitución Política" en la cual se concluye que "Los artículos 338 y 363 de la Carta Política prohíben de manera categórica la retroactividad de la ley, sin diferenciar si son o no favorables al contribuyente. La ley aplicable es la vigente al inicio del periodo"**

- Resulta evidente que el problema jurídico que avoca la Corte en esta oportunidad es idéntico al resuelto en el Concepto DIAN No. 018128 de 19/JUN/2015 declarado legal en la sentencia atacada y que consiste en determinar si una norma benéfica al contribuyente que modifica uno de los elementos del tributo de periodo puede aplicarse al periodo en curso o necesariamente debe disciplinar el periodo siguiente. Es decir, no hay duda que la sentencia C-686/11 constituye un precedente respecto del asunto analizado en el Concepto de la DIAN y posteriormente en la sentencia cuestionada en este trámite.
- La Corte Constitucional declara exequible la disposición analizada para lo cual considera:

*"El carácter de beneficio tributario que el párrafo acusado reconoce expresamente a la decisión de no considerar ingresos constitutivos de renta o ganancia ocasional a los apoyos económicos no reembolsables que el Estado entrega como capital semilla para el emprendimiento o para el fortalecimiento de la empresa torna posible su aplicación en el mismo periodo por razones de justicia y equidad y sin que, por ello, se quebrante el artículo 338 superior.*

*La aplicación en el mismo periodo no está ligada necesariamente al efecto del que se ocupan el Procurador y el Instituto Colombiano de Derecho Tributario, pues tal clase de efecto se justifica en el caso de gravámenes "que no son el resultado de la suma de hechos económicos surtidos dentro de un periodo determinado, sino que se causan y pagan de manera*

instantánea", debiéndose puntualizar que otra es la situación de los tributos de periodo cuyos "hechos económicos gravados no se hayan consolidado", dado que en esa eventualidad se está frente al fenómeno de retrospectividad de la ley y no de irretroactividad propiamente dicha, lo cual significa que se deja a salvo la prohibición de aplicación retroactiva de la ley tributaria contenida en el artículo 363 superior<sup>34</sup>.

Sobre el particular la Corte Constitucional ha estimado que:

"Esta posición jurisprudencial resulta justa y equitativa para el contribuyente, en la medida que la prohibición señalada por el artículo 338 constitucional relativa a impuestos de periodo, solo tendrá aplicación cuando se trate de la imposición de un tributo o de la modificación de uno existente en cuanto sea gravoso para el contribuyente, excluyendo de ella la aplicación de beneficios, los cuales tendrán un efecto inmediato."

Después de las mencionadas consideraciones la Corte concluye:

"Así pues, el beneficio de índole tributaria implica que no hay lugar a postergar la aplicación de la disposición que lo contiene al periodo que inició después del comienzo de la vigencia de la respectiva ley, por lo que, en el caso examinado, es válido entender que los apoyos entregados entre el 29 y el 31 durante todo el año gravable 2010 como capital semilla o como capital para el fortalecimiento de la empresa son ingresos no constitutivos de renta o ganancia ocasional."

- Así, para identificar la *ratio decidendi* vale la pena recordar que según la sentencia SU-072/18 se trata de "una regla con una especificidad tan clara, que permite resolver si la norma juzgada se ajusta o no a la Constitución"; "la razón es asimilable al contenido de (...) una prohibición o una orden derivada de la Constitución"; y "generalmente, responde al problema jurídico planteado y se enuncia como una regla jurisprudencial que fija el sentido de la norma constitucional".
- Según lo anterior, considerando el problema jurídico que debía resolver la Corte Constitucional, el artículo superior presuntamente vulnerado que debía interpretar y la forma prescriptiva similar a la norma jurídica en tanto a su generalidad y contenido que manda, prohíbe o permite, resulta claro que dicha razón de la decisión es el aparte según el cual "la prohibición señalada por el artículo 338 constitucional relativa a impuestos de periodo, solo tendrá aplicación cuando se trate de la imposición de un tributo o de la modificación de uno

<sup>34</sup> Cfr. Sentencia C-430 de 2009.

*existente en cuanto sea gravoso para el contribuyente, excluyendo de ella la aplicación de beneficios, los cuales tendrán un efecto inmediato."*

Esta consideración es la que le permite concluir que la aplicación del beneficio a todo el año gravable no contraviene el artículo 338 Superior presuntamente vulnerado.

- Cabe aclarar además que la afirmación de la sentencia atacada en este trámite de tutela, según la cual la *"aplicación para el mismo periodo en que se promulgó no surgió por efecto del criterio de «favorabilidad» que aquí alegan los demandantes, sino por expresa disposición legislativa"*, carece de todo fundamento, pues precisamente el cargo de inconstitucionalidad formulado consistía en que la Ley, o si se quiere el legislador, no podía establecer dicha "favorabilidad" en atención a lo prescrito en el artículo 338 Superior el cual indica:

*"Las leyes (...) regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley (...)"*.

A dicho cargo el actor adujo que la norma superior no diferenciaba entre normas favorables y desfavorables como lo había interpretado el H. Consejo de Estado.

Como se explicó de manera precedente, para resolver dicho problema jurídico la Corte afirma que **"la prohibición señalada por el artículo 338 constitucional relativa a impuestos de periodo, solo tendrá aplicación cuando se trate de la imposición de un tributo o de la modificación de uno existente en cuanto sea gravoso para el contribuyente, excluyendo de ella la aplicación de beneficios, los cuales tendrán un efecto inmediato."**

- Carece entonces de sustento el argumento sostenido en la sentencia atacada según el cual la norma demandada por inconstitucional, precisamente por vulnerar la prohibición de aplicación al mismo periodo, fue declarada exequible porque la misma ley dispuso su aplicación al periodo mencionado, cuando es evidente que la razón de su exequibilidad es su condición de beneficiosa, único evento en el que la Corte considera la aplicación inmediata y retrospectiva deja a salvo el artículo 338 superior.

#### **SUBREGLAS JURISPRUDENCIALES DERIVADAS DE LAS *RATIO DECIDENDI* DE LAS SENTENCIAS QUE CONSTITUYE PRECEDENTE**

- Según lo expuesto de la *ratio decidendi* de las sentencias C-185/97, C-006/98, C-1251/01 y C-686/11, que constituyen precedente para el caso analizado, puede extraerse de las siguientes subreglas jurisprudenciales:
  - I. ***El artículo 338 superior constituye una regulación exclusivamente dirigida a la imposición de tributos de manera que no es aplicable cuando el legislador pretende modificar o suprimir tales obligaciones.***
  - II. ***Si una norma beneficia al contribuyente evitando que se aumenten sus cargas, por razones de justicia y equidad, sí puede aplicarse en el mismo período sin quebrantar el artículo 338 de la Constitución.***
  - III. ***Las normas que derogan tributos o establecen medidas que eximen o disminuyen tales obligaciones a los contribuyentes, tienen efecto general inmediato y principian a aplicarse a partir de la promulgación de la norma que las establece, salvo que el legislador expresamente haya establecido reglas específicas para su vigencia.***

#### **2.4.5. ANÁLISIS DINÁMICO DEL PRECEDENTE**

- Teniendo en cuenta las subreglas enunciadas y siguiendo nuevamente a LÓPEZ MEDINA, procedemos a graficar la línea jurisprudencial identificando la ubicación que cada uno de los precedentes en relación a dos respuestas diferentes al mismo problema jurídico y que en este caso están representadas por el precedente constitucional antes expuesto (TESIS I) y el que sostiene la DIAN en el concepto demanda que fuera avalado por el H. Consejo de Estado en la decisión atacada que declaró la legalidad del mismo según cosa juzgada previa en tal sentido (TESIS II),



PROBLEMA JURÍDICO		
Si una norma favorable al contribuyente modifica alguno de los elementos de un impuesto de periodo, ¿puede aplicarse al periodo en curso sin vulnerar el artículo 338 Constitucional? En caso afirmativo, ¿gobierna todo el periodo o la respectiva fracción del mismo?		
TESIS I		TESIS II
<p>"Si una norma beneficia al contribuyente, evitando que se aumenten sus cargas, en forma general, por razones de justicia y equidad, sí puede aplicarse en el mismo periodo sin quebrantar el artículo 338 Constitucional; en tal caso, las normas que derogan tributos o establecen medidas que eximen de obligaciones a los contribuyentes, o disminuyen éstas, tienen efecto general inmediato, y principian a aplicarse a partir de la promulgación de las normas que las establecen, a menos que el legislador expresamente haya establecido reglas específicas para su vigencia"</p>	<ul style="list-style-type: none"><li>• C-185/1997</li><li>• C-006/1998</li><li>• C-1251/2001</li><li>• C-885/2011</li></ul>	<p>No es de recibo la aplicación inmediata de una norma que modifica alguno de los elementos constitutivos de un impuesto de periodo alegándose el principio de favorabilidad, pues en derecho tributario éste únicamente es predicable en materia sancionatoria.</p> <p>Por el contrario, la modificación legal en comento sólo es aplicable a partir del periodo fiscal siguiente a la fecha de su promulgación en aras de los principios constitucionales de legalidad e irretroactividad.</p>

- Resulta claro entonces que el Concepto DIAN demandado que se identifica con la tesis II desconoce las subreglas antes indicadas, encontrándose huérfano de respaldo en la jurisprudencia constitucional motivo por el cual debió ser anulado en la sentencia atacada, la cual igualmente desconoce el precedente constitucional vigente.

Pero incluso si se aceptara que la sentencia C-063/98 modificó la jurisprudencia, el mismo NO significó un cambio total de postura sino que tan solo significó una leve variación de la línea trazada por las sentencias C-185/97 y C-006/98, pues la precisión que hizo la sentencia C-063/98 consistió en que la contribución especial estuvo vigente hasta el 22/DIC/1995, es decir, que la derogatoria del tributo tuvo efecto desde el día siguiente a la publicación de la ley. Veamos:

**"Quinta.- Desde qué día se suprimió la contribución especial creada por el artículo 11 de la Ley 6ª de 1992.**



*Como se ha dicho, el artículo 248-1 del Estatuto Tributario (artículo 11 de la Ley 6ª de 1992), fue derogado expresamente por el artículo 285 de la Ley 223 de 1995, publicada en el Diario Oficial el día 22 de diciembre de 1995.*

*En consecuencia, a partir del día siguiente a dicha publicación, es decir, a partir del día 23 de diciembre de 1995, quedó suprimida la mencionada contribución especial. Pero la contribución estuvo vigente durante todo el tiempo comprendido entre el primero (1º) de enero de 1995 y el veintidós (22) de diciembre del mismo año, las dos fechas incluidas."*

*Nótese entonces que la aludida providencia avala la aplicación al mismo periodo, de manera parcial, de una norma que modifica un impuesto de periodo cuando la misma es benéfica al contribuyente, pues de ninguna otra manera hubiera podido afirmar que "a partir del día 23 de diciembre de 1995, quedó suprimida la mencionada contribución especial".*

*Es decir, la aludida providencia implícitamente afirma la subregla según la cual "Si una norma beneficia al contribuyente evitando que se aumenten sus cargas, por razones de justicia y equidad, sí puede aplicarse en el mismo periodo sin quebrantar el artículo 338 de la Constitución."*

*En tal sentido, para poder afirmar que dicha sentencia C-063/98 significó un cambio de línea jurisprudencial que avale el concepto de la DIAN demandado hubiera tenido que concluir, como lo hace este, que "No es de recibo la aplicación inmediata de una norma que modifica alguno de los elementos constitutivos de un impuesto de periodo alegándose el principio de favorabilidad" y que "sólo es aplicable a partir del periodo fiscal siguiente a la fecha de su promulgación (...)."*

*Es claro entonces que de reconocerse algún efecto vinculante a las cuestionadas precisiones realizadas por la sentencia C-063/98, estas siguen avalando la subregla según la cual "Si una norma beneficia al contribuyente evitando que se aumenten sus cargas, por razones de justicia y equidad, sí puede aplicarse en el mismo periodo sin quebrantar el artículo 338 de la Constitución", la cual es contraria al concepto demandado.*

*Con todo, la Corte Constitucional retomó el precedente contenido en las sentencias C-185/97 y C-006/98 a través de las sentencias C-1201/01 y C-686/11 por lo que realizado un balanceo del precedente indudablemente la fuerza gravitacional conlleva necesariamente a aplicar la tesis I según se muestra a continuación:*



- Por las razones expuestas, no resultan procedentes ni legítimas las consideraciones realizadas en la sentencia atacada a través de la presente acción que pretenden corregir o modificar el entendimiento y alcance que la H. Corte Constitucional ha dado al artículo 338 Superior.

**2.5. CONFIGURACIÓN DE LA CAUSAL DEFECTO SUSTANTIVO**

- Según la sentencia SU-072/18, el defecto sustantivo se presenta, entre otros, cuando se aplica una disposición inaplicable o cuando se desconoce la interpretación realizada en una sentencia con efectos erga omnes. De igual forma, la sentencia T-109/19 afirma que el defecto sustantivo puede tener una clara relación con el apartamiento indebido del precedente judicial.
- Así, según lo ampliamente expuesto, el alcance del inciso tercero del artículo 338 Superior ha sido definido por la H. Corte Constitucional en diferentes sentencias de control abstracto en las que se han fijado las subreglas jurisprudenciales referentes a la aplicación inmediata y retrospectiva de las modificaciones a normas tributarias de periodo cuando resulten beneficiosas al contribuyente.
- No obstante, el H. Consejo de Estado en la sentencia cuestionada afirma que el inciso tercero del artículo 338 Superior impide la aplicación inmediata y retrospectiva de tales normas, lo cual contradice el sentido y alcance de la disposición fijado por el intérprete autorizado, generándose un claro defecto sustantivo por desconocimiento del precedente que vulnera los derechos fundamentales al debido proceso e igualdad de los suscritos accionantes.
- Pero no solo los precedentes fijan el alcance y sentido de las normas constitucionales, pues dicha función también la cumplen los antecedentes jurisprudenciales y los *obiter dicta* que sin ser obligatorios si constituyen doctrina constitucional que como criterio auxiliar de la actividad judicial tienen fuerza persuasiva<sup>36</sup>.

Al respecto la sentencia la C-539/11 manifestó:

---

<sup>36</sup> En tal sentido DA ROSA DA BUSTAMANTE, Thomas. La Interpretación y la Fuerza Gravitacional de los Precedentes Judiciales: Fragmentos de una Teoría del Precedente Judicial. Op. Cit. Pág. 122.

*"(x) En relación con el tema acerca de qué partes de las sentencias tienen fuerza normativa, la Corte (i) reiteró la distinción entre las consideraciones obiter dicta y las ratio decidendi que constituyen los fundamentos jurídicos necesarios y suficientes, relacionados directa e inescindiblemente con la decisión sobre un determinado punto de derecho; y (ii) concluyó que sólo estas últimas consideraciones resultan criterio obligatorio, mientras que los obiter dicta constituyen criterio auxiliar de la actividad judicial, de conformidad con el artículo 230 Superior."*

En similar sentido la T-109/19 manifestó:

*"(...) esta Corporación ha diferenciado entre lo que se denomina antecedente jurisprudencial y precedente en sentido estricto. (...)"*

*"El (...) –antecedente- se refiere a una decisión de una controversia anterior a la que se estudia, que puede tener o no algunas similitudes desde el punto de vista fáctico, pero lo más importante es que contiene algunos puntos de Derecho (e.g. conceptos, interpretaciones de preceptos legales, etc.) que guían al juez para resolver el caso objeto de estudio. Por tanto, los antecedentes tienen un carácter orientador, lo que no significa (a) que no deban ser tenidos en cuenta por el juez a la hora de fallar y (b) que lo eximan del deber de argumentar las razones para apartarse, en virtud de los principios de transparencia e igualdad. (...)"*

- En el presente caso, además de los precedentes vigentes existe doctrina constitucional concordante y confirmatoria de las subreglas jurisprudenciales referentes a la aplicación inmediata y retrospectiva de las modificaciones de normas tributarias de periodo beneficiosas al contribuyente, cuyas consideraciones más importantes se transcriben a continuación:

#### **SENTENCIA No. C-527/96**

*"Si una norma beneficia al contribuyente, evitando que se aumenten sus cargas, en forma general, por razones de justicia y equidad, sí puede aplicarse en el mismo período sin quebrantar el artículo 338 de la Constitución. La prohibición contenida en esta norma está encaminada a impedir que se aumenten las cargas al contribuyente, modificando las regulaciones en relación con períodos vencidos o en curso. La razón de la prohibición es elemental: el que el Estado no pueda modificar la tributación con efectos retroactivos, con perjuicio de los contribuyentes de buena fe."*

#### **SENTENCIA C-430/09**

*"Al respecto, la Corte Constitucional ha reconocido que el principio de irretroactividad de la ley tributaria tiene como justificación la defensa del contribuyente frente a la imposición repentina de*



nuevas o más gravosas cargas. Sin embargo, asume que su aplicación no puede ser absoluta cuando se trate de modificaciones que resulten benéficas al contribuyente acogiendo un carácter eminentemente garantista y, en esa línea ha proferido providencias como la Sentencia C-527 de 1996, en virtud de la cual señaló:

*"Si una norma beneficia al contribuyente, evitando que se aumenten sus cargas, en forma general, por razones de justicia y equidad, si puede aplicarse en el mismo período sin quebrantar el artículo 338 de la Constitución. La prohibición contenida en esta norma está encaminada a impedir que se aumenten las cargas del contribuyente, modificando las regulaciones en relación con períodos vencidos o en curso. (...)*

En el mismo sentido esta Corporación proferió la sentencia C-006 de 1998, según la cual: (...)

De lo transcrito se infiere que la jurisprudencia de esta Corte, en desarrollo del principio de favorabilidad, mantiene la línea jurisprudencial asumida por la Corte Suprema Justicia con anterioridad a la expedición de la Constitución de 1991, al autorizar la aplicación inmediata de modificaciones que benefician al contribuyente respecto de los denominados tributos de período, es decir, siempre que los hechos económicos gravados no se hayan consolidado, caso en el cual se está frente al fenómeno de retrospectividad de la ley y no de irretroactividad propiamente dicha, lo cual significa que se deja a salvo la prohibición de aplicación retroactiva de la ley tributaria contenida en el artículo 363 Superior.

Esta posición jurisprudencial resulta justa y equitativa para el contribuyente, en la medida que la prohibición señalada por el artículo 338 Constitucional relativa a impuestos de período, sólo tendrá aplicación cuando se trate de la imposición de un tributo o de la modificación de uno existente en cuanto sea gravoso para el contribuyente, excluyendo de ella la aplicación de beneficios, los cuales tendrán un efecto inmediato."

**SENTENCIA C-878/11**

*"Al respecto, la Corte Constitucional ha reconocido que el principio de irretroactividad de la ley tributaria tiene como justificación la defensa del contribuyente frente a la imposición repentina de nuevas o más gravosas cargas. Sin embargo, asume que su aplicación no puede ser absoluta cuando se trate de modificaciones que resulten benéficas al contribuyente acogiendo un carácter eminentemente garantista y, en esa línea ha proferido providencias como la Sentencia C-527 de 1996, en virtud de la cual señaló:*

*"Si una norma beneficia al contribuyente, evitando que se aumenten sus cargas, en forma general, por razones de justicia y equidad, si puede aplicarse en el mismo período sin quebrantar el artículo 338 de la Constitución. (...)*

*De lo transcrito se infiere que la jurisprudencia de esta Corte, en desarrollo del principio de favorabilidad, mantiene la línea jurisprudencial asumida por la Corte Suprema Justicia con anterioridad a la expedición de la Constitución de 1991, al autorizar la aplicación inmediata de modificaciones que benefician al contribuyente respecto de los denominados tributos de periodo, es decir, siempre que los hechos económicos gravados no se hayan consolidado, caso en el cual se está frente al fenómeno de retrospectividad de la ley y no de irretroactividad propiamente dicha, lo cual significa que se deja a salvo la prohibición de aplicación retroactiva de la ley tributaria contenida en el artículo 363 Superior."*

#### **SENTENCIA C-785/12**

*"Si bien es cierto, el principio es general en relación con la irretroactividad de la ley tributaria, la Corte Constitucional ha entendido que su aplicación no puede ser absoluta, en aquellos eventos en los cuales se disponen modificaciones que resultan benéficas al contribuyente. Al respecto se señaló:*

*"Si una norma beneficia al contribuyente, evitando que se aumenten sus cargas, en forma general, por razones de justicia y equidad, si puede aplicarse en el mismo periodo sin quebrantar el artículo 338 de la Constitución. La prohibición contenida en esta norma está encaminada a impedir que se aumenten las cargas del contribuyente, modificando las regulaciones en relación con periodos vencidos o en curso."*

- Siendo la doctrina constitucional abundante además de consistente con los precedentes referidos y teniendo la condición de criterio auxiliar era obligación del H. Consejo de Estado considerarla a fin de establecer el sentido del inciso tercero del artículo 338 Constitucional.

Más aún, si tenía dudas sobre la existencia de precedente o si consideraba que existían posiciones antagónicas en los pronunciamientos, como lo expresa respecto al supuesto cambio de jurisprudencia que en su sentir ocurrió con la sentencia C-063/98, debió sopesar la fuerza gravitacional que tenía cada tesis entre los puntos opuestos que representan las diferentes respuestas al mismo problema, teniendo en cuenta igualmente la doctrina constitucional que como criterio auxiliar permitía sustentar o descartar su interpretación.

Dicho análisis sin duda hubiera decantado la solución a favor de la tesis de la aplicación retrospectiva de las modificaciones a los elementos de los impuestos de periodo, siempre que fueran favorables al contribuyente según se muestra en el siguiente cuadro:

PROBLEMA JURÍDICO		
Si una norma favorable al contribuyente modifica alguno de los elementos de un impuesto de periodo, ¿puede aplicarse al periodo en curso sin vulnerar el artículo 338 Constitucional? En caso afirmativo, ¿gobierna todo el periodo o la respectiva fracción del mismo?		
TESIS I	PRECEDENTES	TESIS II
<p>"Si una norma beneficia al contribuyente, evitando que se aumenten sus cargas, en forma general, por razones de justicia y equidad, sí puede aplicarse en el mismo periodo sin quebrantar el artículo 338 Constitucional; en tal caso, las normas que derogan tributos o establecen medidas que eximen de obligaciones a los contribuyentes, o disminuyen éstas, tienen efecto general inmediato, y principian a aplicarse a partir de la promulgación de las normas que las establecen, a menos que el legislador expresamente haya establecido reglas específicas para su vigencia"</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>C-1851197</li> <li>C-4051193</li> <li>Salvamento de Voto a la Sentencia C-0631195, MP, José Gregorio Hernández Galdino</li> <li>Salvamento de voto al Ralo que negó la nulidad de la Sentencia M3 del 15/04/2018</li> <li>Magistrados Antonio Herrera Carrión, Alejandro Martínez Caballero y Madelón Marango Mesa</li> <li>C-125172091</li> <li>C-4842011</li> </ul>	<p>No es de recibo la aplicación inmediata de una norma que modifica alguno de los elementos constitutivos de un impuesto de periodo alegándose el principio de favorabilidad, pues en derecho tributario éste únicamente es predicable en materia sancionatoria.</p> <p>Por el contrario, la modificación legal en comento sólo es aplicable a partir del periodo fiscal siguiente a la fecha de su promulgación en aras de los principios constitucionales de legalidad e irretroactividad.</p>
	DOCTRINA CONSTITUCIONAL	

- De acuerdo a lo anterior, la interpretación del artículo 338 Superior realizada por el H. Consejo de Estado en la sentencia atacada resulta irrazonable y constituye un evidente defecto sustantivo que vulnera los derechos fundamentales al debido proceso e igualdad de los suscritos demandantes.
- Por otro lado, en lo que tiene que ver en la declaratoria oficiosa de la excepción de cosa juzgada en virtud de pronunciamiento de legalidad del concepto demandando en sentencia de la misma sección de fecha 23/NOV/2018, Exp. 22392, debe recalarse que constituye un defecto sustantivo por inaplicación indebida del artículo 189 del CPACA en tanto dicha norma consagra

que los aludidos efectos de la sentencia que niega la nulidad, únicamente se predicán de la causa petendi, esto es de los cargos formulados en el primer proceso.

- Revisada la demanda presentada dentro del Exp. 22392 se advierte que en ella no se alega la vulneración del precedente judicial, lo cual es corroborado por el planteamiento del problema jurídico a folio 8 de la sentencia en el que se indica:

*“Asimismo, el litigio se concretó en «el estudio de legalidad del siguiente aparte del Concepto 100208221-00793 (18128) del 19 de junio de 2015 (...).*

*“Asimismo, «en determinar si dicho aparte se había expedido (i) con infracción de las normas en que debería fundarse, en tanto que desconoce el carácter garantista del artículo 338 de la Constitución Política, así como la jurisprudencia de la Corte Constitucional en materia de la aplicación retroactiva de la ley tributaria y (ii) con falsa motivación, por cuanto no es cierto que “no existía claridad en torno a la incorporación del principio de favorabilidad en el derecho tributario”; que el artículo 197 de la Ley 1607 haya tenido la intención de aclarar el artículo 363 de la Constitución Política; ni que el principio de favorabilidad pueda aplicarse exclusivamente en materia sancionatoria.»”*

- Por el contrario la demanda presentada por los Dres. Plazas Vega y Plazas Molina que dio lugar a la sentencia atacada en este trámite, sí desarrolla *in extenso* el cargo de desconocimiento del precedente constitucional y este hace parte del problema jurídico a resolver en la sentencia según la fijación del litigio contenida en el acta de la audiencia inicial en la que se lee:

*“Teniendo en cuenta los hechos descritos, así como lo concerniente a los demás extremos de la litis, el proceso se concentra en determinar lo siguiente:*

*(i) Si el Concepto 018128 del 19 de junio de 2015, proferido por la DIAN, desconoció el precedente constitucional, relacionado con la aplicación del principio de favorabilidad en materia tributaria.”*

- Claro resulta entonces que no había lugar a la declaratoria de cosa juzgada pues la causa petendi del primigenio proceso no contemplaba el cargo de “desconoció el precedente constitucional” y por tal razón correspondía al H. Consejo de Estado resolver de mérito y de forma expresa dicho cargo.

- Así mismo debe reiterarse que aun en el hipotético caso de aceptarse la existencia de cosa juzgada la misma no podía anteponerse a los precedentes con el mismo efecto contenidos en las sentencias C-185/97, C-006/98, C-1251/01 y C-686/11.

Recuérdese además que la cosa juzgada constitucional es predicable únicamente de las sentencias emitidas por la Corte Constitucional según se deriva de declaratoria de inexecutable parcial precisamente del artículo 189 del CPACA analizado, mediante Sentencia C-400-13, en la cual dicho Tribunal concluyó:

*"Advierte entonces esta Corte que el efecto de cosa juzgada constitucional, expandido en el inciso 3° del artículo 189 de la Ley 1437 de 2011 a las sentencias de nulidad que profiere el Consejo de Estado, no se aviene a la Constitución, por cuanto la calidad "constitucional" únicamente está instituida, de manera orgánica y expresa, a los fallos que la Corte Constitucional profiera en ejercicio de su control jurisdiccional (inciso 1° del artículo 243 superior)."*

- Así las cosas, la sentencia atacada no solo rebasa el contenido del artículo 189 del CPACA sino que omite la aplicación de sentencias con efectos de cosa juzgada constitucional de obligatorio cumplimiento y aplicación preferente, incluso frente a las sentencias con el mismo efecto de los otros órganos de cierre de las demás jurisdicciones como lo ha manifestado la H. Corte Constitucional en sentencias C-634/11 y C-816/11.
- En suma, la interpretación del artículo 338 Superior realizada en la sentencia atacada, en contravía de los precedentes y la doctrina constitucional, así como la aplicación del artículo 189 del CPACA sin que se presentaran los supuestos de hechos, constituyen defecto sustantivo y generan una violación a los derechos fundamentales al debido proceso e igualdad de los suscritos accionantes.

## 2.6. CONFIGURACIÓN DE LA CAUSAL VIOLACIÓN DIRECTA DE LA CONSTITUCIÓN.

- El artículo 4 Superior establece que *"La Constitución es norma de normas. En todo caso de incompatibilidad entre la Constitución y la ley u otra norma jurídica, se aplicarán las disposiciones constitucionales."* Por su parte, el artículo 241 ib. Dispone que *"A la Corte Constitucional se le confía la guarda de la integridad y supremacía de la Constitución"* entre otros mediante los fallos que dicte en ejercicio del control jurisdiccional los cuales hacen tránsito a cosa juzgada constitucional, siendo de obligatorio cumplimiento.

- Es de reiterar además que la interpretación es prevalente frente a los órganos de las demás jurisdicciones (sentencias C-634/11 y C-816/11) y que el cambio de sus precedentes y doctrina corresponde única y exclusivamente a esta como interpreta autorizada del texto Superior según se dejó expresado en la sentencia SU-047/99 que precisamente se ocupó de una modificación doctrinal.
- De acuerdo a lo anterior, el desconocimiento del precedente por el H. Consejo de Estado de los precedentes contenidos en las sentencias C-185/97, C-006/98, C-1251/01 y C-686/11, en los que han interpretado con autoridad el alcance del artículo 338 de la Carta, entrañan una violación directa del estatuto superior.

### 3. PRETENSIONES

Con fundamento en lo expuesto respetuosamente solicitamos

- 3.1. Se declare que el H. Consejo de Estado - Sección Cuarta, incurrió en desconocimiento del precedente, defecto sustantivo y violación directa de la constitución al proferir la sentencia de 27/JUN/2019, Número Interno 22421, que resolvió el Medio de Control de Nulidad Simple propuesto en contra de la Unidad Administrativa Especial, Dirección De Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN-, con ocasión de la expedición del Concepto No. 018128 del 19/JUN/2015, vulnerando los derechos fundamentales al debido proceso e igualdad de los suscritos accionantes.
- 3.2. Que como consecuencia de lo anterior se tutelen los referidos derechos y se ordene a dicha Sección del Alto Tribunal que dentro de los 30 días siguientes a la notificación del fallo de tutela emita nueva decisión teniendo en cuenta el precedente constitucional y el entendimiento que del artículo 338 Superior ha tenido la H. Corte Constitucional.

### 4. COMPETENCIA.

De conformidad con el artículo 2.2.3.1.2.1. del Decreto 1069 de 2015 *"los jueces con jurisdicción donde ocurriere la violación o la amenaza que motivare la presentación de la solicitud o donde se produjeran sus efectos"* conocerán de las acciones de tutela *"conforme a las siguientes reglas:" (...)*



7. Las acciones de tutela dirigidas contra (...) el Consejo de Estado serán repartidas, para su conocimiento en primera instancia, a la misma Corporación y se resolverá por la Sala de Decisión, Sección o Subsección que corresponda de conformidad con el reglamento al que se refiere el artículo 2.2.3.1.2.4 del presente decreto."

Teniendo en cuenta que la presente acción se dirige contra el H. Consejo de Estado, Sección Cuarta, Subsección A, su conocimiento corresponde a la misma Corporación de acuerdo a lo que disponga su reglamento interno.

5. JURAMENTO

Bajo la gravedad de juramento, manifestamos que no hemos instaurado otra acción de tutela por los mismos hechos y derechos (Artículo 37 del decreto 2591 de 1991).

6. PRUEBAS

Comendidamente solicito tener como pruebas las siguientes:

- 6.1. Copia de la demanda de simple nulidad presentada por los Dres. Mauricio Plazas Vega y Catalina Plazas Molina en contra de la Unidad Administrativa Especial, Dirección De Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN-, con ocasión de la expedición del Concepto No. 018128 del 19/JUN/2015.
- 6.2. Copia del acta de audiencia inicial del proceso con radicado 22421 en la que se acepta la intervención como coadyuvantes de los suscritos accionantes y se fija el litigio.
- 6.3. Copia de los alegatos de conclusión presentados por los suscritos dentro del proceso con radicado 22421.
- 6.4. Copia de la sentencia proferida por la Sección Cuarta del H. Consejo de Estado el 27/JUN/2019, radicado 22421.
- 6.5. Copia de la demanda de simple nulidad presentada por el Dr. Juan Rafael Bravo Arteaga en contra del en contra de la Unidad Administrativa Especial, Dirección De Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN, con ocasión de la expedición del Concepto No. 018128 del 19/JUN/2015.

- 6.6. Copia de la sentencia de la Sección Cuarta del H. Consejo de Estado del 23 de noviembre de 2018, radicado 22392, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto, que resolvió la demanda a que se refiere el numeral anterior.

### 7. ANEXOS

- 7.1. Documentos anunciados como pruebas.
- 7.2. Dos copias de la presente acción de Tutela para el traslado a la entidad accionada y a la DIAN.
- 7.3. Copia de la tutela para el archivo del Despacho.
- 7.4. Copia magnética de la acción de tutela.

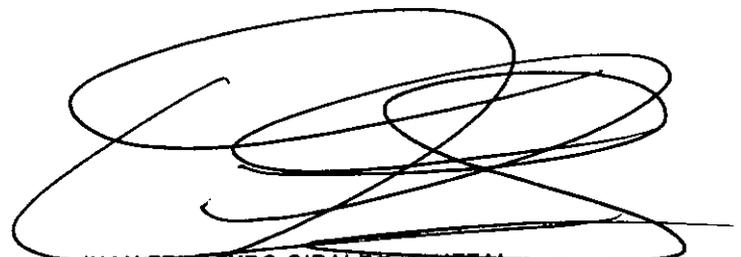
### 8. DIRECCIONES PARA NOTIFICACIONES

- 8.1. CONSEJO DE ESTADO SECCIÓN CUARTA: Calle 12, número 7-65, Palacio de Justicia, Bogotá D.C.
- 8.2. DIAN: Carrera 8 N° 6C - 38 Edificio San Agustín, Bogotá D.C., correo electrónico [notificacionesjudicialesdian@dian.gov.co](mailto:notificacionesjudicialesdian@dian.gov.co)
- 8.3. LOS SUSCRITOS ACCIONANTES: Calle 65 No. 23C-39 Manizales. Correos electrónico: [jvallejoloopez16@gmail.com](mailto:jvallejoloopez16@gmail.com) y [jf.giraldo@nauffalvallejo.com](mailto:jf.giraldo@nauffalvallejo.com)

Respetuosamente,



**JHONIER VALLEJO LOPEZ**  
C.C. 15.962.733  
T.P. 193.590 del C.S.J.



**JUAN FERNANDO GIRALDO NAUFFAL**  
C.C 16.078.424  
T.P. 184.991 del C.S. de la J.