

## CONSEJO DE ESTADO SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO SECCION CUARTA

**Bogotá, D. C., veintinueve (29) de enero de dos mil dieciséis (2016)**

**Radicación número: 10001-03-27-000-2015-00082-00(22199)**

**Actor: MARY LUZ ARISTIZABAL SERRANO**

**Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN**

**Consejero ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

### AUTO

MARY LUZ ARISTIZABAL SERRANO, por intermedio de apoderado, promovió el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, consagrado en el artículo 138 del CPACA, contra la Resolución 824 de 12 de junio de 2015, por la que la Dirección Seccional de Impuestos Nacionales de Cúcuta impuso sanción de suspensión de la facultad para firmar declaraciones tributarias, certificar estados financieros y demás pruebas con destino a la Administración Tributaria, por el término de seis (6) meses. También demandó la Resolución 009579 de 28 de septiembre de 2015, por la cual se resolvió el recurso de apelación, en el sentido de confirmar la sanción impuesta.

Medida cautelar de urgencia.

En escrito separado, allegado con la demanda, el apoderado de la señora Mary Luz Aristizabal Serrano solicitó que se decretara medida cautelar de urgencia; la cual se fundamentó en los siguientes hechos:

La Dirección Seccional de Impuestos Nacionales de Cúcuta profirió la Resolución 824 del 12 de junio de 2015, mediante la cual sancionó a la contadora Mary Luz Aristizabal Serrano con suspensión, por el término de seis (6) meses, de la facultad de firmar declaraciones tributarias y certificar estados financieros y demás pruebas con destino a la Administración Tributaria.

Posteriormente, por Resolución 009579 de 28 de septiembre de 2015, se resolvió el recurso de apelación. Acto que se notificó por edicto desfijado el 27 de octubre de 2015.

La demandante considera que los actos demandados violan el debido proceso porque no se respetaron los términos procesales que establece el Estatuto Tributario para imponer la sanción de suspensión de la facultad al contador público de firmar declaraciones tributarias y certificar pruebas con destino a las Administración Tributaria.

De acuerdo con los artículos 638, 660 y 661 del Estatuto Tributario, como acto previo a la sanción se exige la expedición de un requerimiento al contador o revisor fiscal, el cual deberá ser notificado dentro de los diez (10) días siguientes contados a partir de la fecha de la providencia. El presunto infractor tendrá un (1) mes para contestar el requerimiento y vencido este término, la DIAN impondrá la sanción correspondiente en un plazo preclusivo de seis (6) meses.

El Requerimiento Previo 900006 fue proferido el 28 de abril de 2014 y notificado a la actora el 30 de abril de 2014, por lo que el término para contestar dicho requerimiento vencía el 30 de mayo del mismo mes y año. En consecuencia, la DIAN contaba con el plazo de seis (6) meses para imponer la sanción correspondiente, esto es, hasta el 30 de noviembre de 2014. Sin embargo, la Resolución Sanción 824 fue expedida el 12 de junio de 2015 y notificada el 23 de junio de 2015, es decir, en forma extemporánea.

La DIAN confirmó la sanción bajo el argumento de que la Administración Tributaria cuenta con cinco años para ejercer la facultad sancionatoria, comoquiera que la potestad sancionatoria en materia tributaria se encuentra limitada temporalmente por el término de prescripción de la acción, según lo dispuesto en el artículo 638 del Estatuto Tributario.

La norma en comento no es aplicable para el caso en concreto, pues no se discute la prescripción de la facultad sancionatoria sino la violación al debido proceso porque la DIAN desconoció el término de seis meses para imponer la sanción de que trata el artículo 660 del Estatuto Tributario.

**PARA RESOLVER SE CONSIDERA:**

Corresponde al Despacho decidir si procede decretar la medida cautelar de urgencia solicitada por la demandante, para el efecto se hará una breve referencia a las generalidades de las medidas cautelares en el nuevo código para luego resolver el caso concreto.

1. Generalidades de las medidas cautelares en el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo- CPACA regula las medidas cautelares en los artículos 229 a 241. El artículo 229 le da una amplia facultad al juez para que decrete las medidas cautelares que estime necesarias para proteger y garantizar, temporalmente, el objeto del proceso y la efectividad de la sentencia.

En esa misma disposición se indica que las medidas cautelares proceden: (i) en cualquier momento, (ii) a petición de parte -debidamente sustentada- y (iii) en todos los procesos declarativos promovidos ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo. Solo se le permite al juez de oficio decretar medidas cautelares en procesos que busquen la defensa de los derechos e intereses colectivos.

El artículo 230 ib. clasifica las medidas cautelares en preventivas [num. 4], conservativas [num. 1 primera parte], anticipativas o de suspensión [num. 1 segunda parte, 2 y 3].

Los artículos 231 a 233 ib. determinan los requisitos, la caución y el procedimiento para decretar las medidas cautelares, normas aplicables cuando se solicita la adopción de alguna de las enunciadas en el artículo 230.

Como requisitos para que proceda una medida cautelar se resaltan, los siguientes [art. 231]:

- Que la demanda esté razonablemente fundada en derecho.
- Que el demandante haya demostrado, aunque sea sumariamente, la titularidad del derecho o de los derechos invocados.
- Que el demandante haya presentado los documentos, informaciones, argumentos y justificaciones que permitan concluir, mediante un juicio de ponderación de intereses, que resultaría más gravoso para el interés público negar la medida cautelar que concederla.
- Que, adicionalmente, se cumpla una de las siguientes condiciones:
  - a) Que al no otorgarse la medida se cause un perjuicio irremediable, o
  - b) Que existan serios motivos para considerar que de no otorgarse la medida los efectos de la sentencia serían nugatorios.

La norma en su parte inicial [art. 231] señala que cuando se pide la nulidad de un acto administrativo, la suspensión provisional de sus efectos procede por violación de las disposiciones invocadas en la demanda o en la solicitud que se presente en escrito separado. Cuando además se pretende el restablecimiento del derecho y la indemnización de perjuicios, deben probarse la existencia de los mismos.

El artículo 232 le impone al solicitante de la medida cautelar que preste una caución para garantizar los perjuicios que se puedan producir con la medida cautelar. No se requiere caución cuando: (i) se solicita suspensión provisional de los efectos de un acto administrativo; (ii) se trate de procesos que tengan por finalidad la defensa y protección de los derechos e intereses colectivos; (iii) sean procesos de tutela y (iv) la solicitante de la medida cautelar sea una entidad pública.

El trámite que debe dársele a la solicitud de medida cautelar, según el artículo 233, es el siguiente:

Al admitirse la demanda, el juez en auto separado debe correr traslado de la solicitud al demandado para que se pronuncie dentro de los cinco (5) días siguientes a la notificación de la providencia. El funcionario judicial que conozca del asunto también tendrá que correr traslado cuando se pida el decreto de una medida cautelar en cualquier otra etapa del proceso.



Vencido el término de traslado, el juez tiene diez (10) días para decidir mediante auto sobre la medida cautelar pedida, en esa misma providencia debe determinar la caución.

Si la solicitud se formula en el curso de una audiencia, debe correrse el respectivo traslado durante esa diligencia y, una vez la otra parte se pronuncie, el juez evalúa si la decreta en la misma audiencia.

El artículo 234 del CPACA permite al juez omitir el trámite previsto en el artículo 233 ib. y decretar una medida cautelar, siempre que estén cumplidos los requisitos del artículo 231 y sea evidente la urgencia de ordenarla. En ese evento en particular no se notifica previamente al demandado de la solicitud de medida cautelar.

La diferencia concreta entre las medidas cautelares a las que hace referencia el artículo 230 del CPACA y la medida cautelar de urgencia del 234 ib. es el traslado que debe hacerse a la parte contraria de la solicitud de tales medidas [art. 233], pues en las primeras es obligatorio pero en la segunda, dada la urgencia de adoptarla no es posible agotar ese trámite.

## 2. Caso concreto.

La demandante considera que en el sub examine procede la medida cautelar de urgencia para suspender la sanción de suspensión de la facultad de firmar declaraciones tributarias y certificar estados financieros y demás pruebas con destino a la Administración Tributaria.

El fundamento de la solicitud es la violación del debido proceso porque no se expidió y notificó la resolución sanción dentro del plazo preclusivo de seis (6) meses, contados a partir del vencimiento del término para contestar el requerimiento previo.

El despacho observa que la solicitud cumple con los requisitos indicados en los numerales 1 a 3 del artículo 231 del CPACA, puesto que está sustentada en derecho, la demandante es la titular de los derechos presuntamente conculcados y aportó soportes documentales para justificar la necesidad de la medida cautelar de urgencia.

No obstante, los anteriores requisitos no son suficientes puesto que de acuerdo con el numeral 4 del artículo 231 y el artículo 234 ib. debe advertirse además la existencia de un perjuicio irremediable o que los efectos de la sentencia que se dicte sean nugatorios en caso de no accederse a la medida cautelar y la urgencia de decretarla.

Así que para determinar la procedencia de la medida cautelar de urgencia deberá acudir a lo dispuesto en el Estatuto Tributario cuando se demanda la nulidad y restablecimiento de los actos administrativos que fijan una sanción al contador o revisor fiscal.

El artículo 660 del Estatuto Tributario, dispone lo siguiente:

**“ARTICULO 660. SUSPENSION DE LA FACULTAD DE FIRMAR DECLARACIONES TRIBUTARIAS Y CERTIFICAR PRUEBAS CON DESTINO A LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.**

Cuando en la providencia que agote la vía gubernativa, se determine un mayor valor a pagar por impuesto o un menor saldo a favor, en una cuantía superior a \$11.866.000 originado en la inexactitud de datos contables consignados en la declaración tributaria, se suspenderá la facultad al contador, auditor o revisor fiscal, que haya firmado la declaración, certificados o pruebas, según el caso, para firmar declaraciones tributarias y certificar los estados financieros y demás pruebas con destino a la Administración Tributaria, hasta por un año la primera vez; hasta por dos años la segunda vez y definitivamente en la tercera oportunidad. Esta sanción será impuesta mediante resolución por el Administrador de Impuestos respectivo y contra la misma procederá recurso de apelación ante el Subdirector General de Impuestos, el cual deberá ser interpuesto dentro de los cinco días siguientes a la notificación de la sanción.

[...].”

En virtud de lo dispuesto en la norma transcrita, mediante Resolución 824 de 12 de junio de 2015, la DIAN impuso sanción a la contadora pública, Mary Luz Aristizabal Serrano, correspondiente a la suspensión por seis (6) meses de la facultad de firmar declaraciones tributarias y certificar estados financieros y demás pruebas con destino a la Administración Tributaria.

La medida de suspensión provisional de los actos demandados es procedente porque el fallo de este proceso puede tardar más tiempo y ser posterior a los seis (6) meses establecidos como sanción. Por tanto, la sentencia se tornaría ineficaz frente a lo pretendido por la demandante y le causaría un perjuicio irremediable.

Adicionalmente con el decreto de la medida cautelar de suspensión provisional de las Resoluciones 824 de 12 de junio de 2015 y 009579 de 28 de septiembre de 2015, expedidas por la Directora Seccional de Impuestos de Cúcuta y el Director General de la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, respectivamente, se protegen los derechos patrimoniales, morales y el derecho al trabajo del contador.

Se precisa, entonces, que el decreto de la medida cautelar de urgencia busca evitar el perjuicio irremediable que se le causaría al demandante en caso de que el trámite y el fallo tarden más de los seis (6) meses por los cuales se impuso la sanción. Asimismo, es importante indicar que de aplicarse el trámite previsto en el artículo 233 del CPACA se vería afectado el actor por la vacancia judicial, y como consecuencia, sería más probable la ineficacia de la sentencia o el daño irreparable.

En esas condiciones, este despacho decretará la suspensión provisional de los efectos de los actos administrativos demandados, de acuerdo con el artículo 234 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo sin que sea necesario fijar caución, según lo dispone el inciso tercero del artículo 232 ib.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Sala Unitaria,

## **RESUELVE:**

DECRÉTASE la suspensión provisional de las Resoluciones 824 de 12 de junio de 2015 y 009579 de 28 de septiembre de 2015, expedidas por la Directora Seccional de Impuestos de Cúcuta y el Director General de la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, respectivamente.

Notifíquese y cúmplase.

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**