



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

SALVAMENTO DE VOTO

Referencia	Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación	05001-23-33-000-2019-03006-01 (29960)
Demandante	ANDRÉS FELIPE CARDEÑO VANEGAS
Demandado	DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN

Con todo respeto por la decisión mayoritaria salvo el voto en la sentencia dictada en el proceso de la referencia, la cual confirma la sentencia de primera instancia que negó las pretensiones de la demanda después de considerar que no se acreditaron las circunstancias de caso fortuito o fuerza mayor que le impidieron al contribuyente entregar a la DIAN los soportes de los costos que incluyó en su declaración de renta del año 2014.

Estimo que al haberse demostrado que meses antes del vencimiento para presentar la declaración de renta del año objeto de debate (en junio de 2015 para ser precisos), el demandante fue víctima del conflicto armado en el municipio en donde tenía su establecimiento de comercio y que producto de ello: (i) fue desplazado, (ii) fue reconocido como víctima por la Unidad para la Atención y Reparación Integral a las Víctimas (UARIV), (iii) sufrió una pérdida de su capacidad laboral en un 88.95%, y (iv) perdió su establecimiento de comercio, la Sección debió estimar acreditada la causal de caso fortuito o fuerza mayor que le impidió no sólo suministrar a la DIAN soportes de los costos que declaró, sino, además, iniciar los trámites para reconstruir su contabilidad.

Es primordial atender cada circunstancia del caso y considerar la fecha de ocurrencia de cada hecho con miras a interpretar y aplicar la ley tributaria de tal manera que se atiendan los principios y valores constitucionales sobre lo cual volveré más adelante.

Para llegar a mi postura, consideré de la más alta relevancia la certificación de la Junta Regional de Calificación de Invalidez de Antioquia obrante en el expediente en la que constan los siguientes datos:

Dato	Concepto
Fecha de la certificación de la Junta	23 de noviembre de 2016
Información relevante para la Junta	Certificación médica de 20 de octubre de 2015 en donde consta cuadro clínico de “ <i>cuadriplejía requiere ayuda de terceros en todo momento por su discapacidad severa</i> ”



Dato	Concepto
Valoración interdisciplinaria en la Junta	Paciente que el “27 de junio de 2015 sufrió un atraco con herida por arma de fuego (...) dejando al paciente parapléjico en miembros inferiores y paraparético en miembros superiores”
PCL (Pérdida Capacidad Laboral) certificada por la Junta	88.95%

Los datos de la certificación que resalto en negrilla (fechas) demuestran la imposibilidad del actor de aportar soportes de sus costos y de ejecutar el procedimiento de reconstrucción de la contabilidad, máxime si se tiene en cuenta que la DIAN no tachó de falso ni probó en contra de ninguno de los documentos en los que consta su acreditación como víctima del conflicto ni en los que consta la pérdida de su capacidad laboral.

Resalto que: (i) el evento que le provocó la paraplejía ocurrió en junio de 2015, (ii) el 19 de octubre de 2015 presentó la declaración de renta del año gravable 2014 porque *“mi poderdante para no verse inmerso en una sanción, multa o proceso de fiscalización, confiaron (sic) en la buena fe de alguien que les colaboró a conseguir una persona que les ayudara a rendir dicha declaración de renta (...)”*¹, (iii) según constan en la certificación de la Junta Regional de Calificación y la Resolución 2016-82588 de abril de 2016 proferida por la UARIV, entre junio de 2015 y, cuando menos, noviembre de 2016 el actor estuvo atendiendo asuntos de su salud e pérdida de capacidad laboral, (iv) según consta en los actos demandados, la DIAN inició el trámite de fiscalización de la declaración de renta objeto de debate en marzo de 2016 (mediante auto de apertura), esto es, cuando el actor se encontraba en trámites urgentes de atención de su salud.

Todo lo anterior permite evidenciar que el actor no se encontraba en capacidad de recopilar los soportes de los costos exigidos por la DIAN ni de iniciar el proceso de reconstrucción de los libros de contabilidad ni siquiera dentro del año siguiente a la ocurrencia del hecho violento, pues le dio prioridad a la recuperación de su salud en lo que fuera posible y a su reconocimiento como víctima, como cualquier otra persona en situaciones semejantes lo hubiera hecho.

Disiento de la argumentación de la Sala en el sentido de que el actor estaba en la obligación de denunciar la vandalización de sus libros ante las autoridades competentes, de presentar la denuncia cuando el fisco exigió la exhibición de los libros de contabilidad, y de proceder a la reconstrucción de la información contable dentro de los 6 meses siguientes a los hechos pues, reitero, por las circunstancias en las que se encontraba en señor Andrés Cardeño no se le podía exigir el actuar como un hombre diligente de negocios ni podría reprochársele que *“si existe un hecho de conocimiento del contribuyente, que haya ocurrido con anterioridad*

¹ Recurso de reconsideración y reposición obrante en el expediente.



a la solicitud de información por parte de la administración y éste no actúa con la debida diligencia para recuperar la información contable extraviada, destruida o perdida, este hecho no puede considerarse como de fuerza mayor o caso fortuito”, tal y como se señaló en el fallo, pues cuando la Administración inició la fiscalización (con auto de apertura de marzo de 2016), eran evidentes las circunstancias de urgencia y la necesidad de atender su vida y su salud.

Considero que el señor Andrés Cardeño tiene la condición de sujeto de especial protección constitucional por lo que si la Autoridad no garantizó sus derechos, corresponde al juez el deber de aplicar el principio de enfoque diferencial y acudir a la noción de “ajustes razonables”, a fin de garantizar una decisión acorde al deber de protección diferenciadas de los sujetos de especial protección constitucional, lo que le permitiría, por ejemplo, flexibilizar la valoración probatoria.

No debe olvidarse que el juez es el llamado a materializar las disposiciones legales y constitucionales de protección de las personas en situación de vulnerabilidad, como los son quienes padecen de alguna discapacidad, de allí que resulte indispensable aplicar herramientas metodológicas y principios desarrollados por la jurisprudencia constitucional, para garantizar sus derechos, sin que la aplicación de estos lineamientos en las decisiones judiciales pueda entenderse e interpretarse como la pérdida de la independencia e imparcialidad que caracteriza la actividad judicial.

Sin perjuicio de lo anterior, observo que en materia tributaria, existen casos en los que la Corte Constitucional ha señalado que debe valorarse las circunstancias especiales de los contribuyentes para eximirlos de cargas y obligaciones tributarias. A manera de ejemplo, me permito citar la sentencia C-690 de 1996 en la que la Corte explicó que las autoridades administrativas y judiciales que aplican las normas tributarias deben examinar las circunstancias particularizadas del contribuyente y deben verificar si existen situaciones que demuestran el advenimiento de hechos ajenos a la culpa de la persona, puesto que resulta contrario al debido proceso, a la dignidad humana y a la equidad y justicia tributarias (CP art. 1º, 29 y 363) sancionar a la persona por el sólo hecho de incumplir la obligación tributaria, cuando la propia persona ha demostrado que el incumplimiento no le es imputable sino que es consecuencia de un caso fortuito o una fuerza mayor.

Por ende, este caso debió valorarse de manera diferente a cualquier otro en el que el contribuyente no aportó soportes ni reconstruyó la contabilidad sin justificación alguna.

Finalmente, es necesario considerar que en su actuación, la Autoridad decidió imponer a título de sanción por no informar, el rechazo de costos y deducciones según lo establecido el inciso 2 del artículo 651 del Estatuto Tributario y sobre el mayor impuesto producto de la aplicación de esta sanción se liquidó la sanción



Radicado: 05001-23-33-000-2019-03006-01 (29960)
Demandante: Andrés Felipe Cardeño Vanegas

por inexactitud, imponiendo en mi criterio dos sanciones por la misma conducta del contribuyente en clara violación al principio *non bis in idem* y al debido proceso previsto en artículo 29 Superior, lo que obligaba al juez de oficio a levantar la sanción de inexactitud.

Por las razones antes citadas, considero que la sentencia de la cual me apartó ha debido acceder a las pretensiones de la demanda.

Atentamente,

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

Señor, ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Su validez e integridad se pueden comprobar a través de la siguiente dirección electrónica: <https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/validador>