

Sentencia SU215/22

Referencia: Expediente T-8.497.337.

Acción de tutela interpuesta por Producciones RTI S.A.S. contra la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado.

Asunto: tutela contra providencia judicial

Magistrada Sustanciadora:
NATALIA ÁNGEL CABO.

Bogotá, D. C., dieciséis (16) de junio de dos mil veintidós (2022)

La Sala Plena de la Corte Constitucional, integrada por las magistradas y los magistrados Cristina Pardo Schlesinger, quien la preside, Natalia Ángel Cabo, Diana Fajardo Rivera, Jorge Enrique Ibáñez Najjar, Alejandro Linares Cantillo, Antonio José Lizarazo Ocampo, Paola Andrea Meneses Mosquera, Gloria Stella Ortiz Delgado y José Fernando Reyes Cuartas, en ejercicio de sus competencias constitucionales y legales, específicamente las previstas en los artículos 86 y 241.9 de la Constitución Política y 33 a 36 del Decreto 2591 de 1991 ha proferido la siguiente

SENTENCIA

en el trámite de revisión del fallo de segunda instancia dictado el 20 de agosto 2021 por la Sección Primera del Consejo de Estado, que confirmó la decisión adoptada el 18 de junio de 2021 por la Sección Quinta de la misma Corporación, en el proceso de tutela promovido por Producciones RTI S.A.S (en adelante PRTI) contra la Sección Cuarta del Consejo de Estado.

I. ANTECEDENTES

El 28 de mayo de 2021, PRTI formuló acción de tutela contra la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, por violación a los derechos al debido proceso, al acceso a la administración de justicia, al libre desarrollo de la personalidad y al principio de seguridad jurídica. A continuación, se describen los hechos y argumentos en los que se fundamentó la acción.

1. Hechos

1. PRTI es una sociedad comercial colombiana organizada como sociedad por acciones simplificada¹. Durante los años 2009, 2010 y 2011, PRTI celebró varios contratos comerciales con la sociedad del exterior *Spanish Language Productions Inc.*² (en adelante SLP). En dichos contratos PRTI se obligó a prestar a SLP los servicios de producción de diferentes programas de televisión, en particular: La Reina del Sur, Ojo por Ojo, Hijos del Monte, Flor Salvaje, Decisiones 2011, Up Front Yo Amo a Paquita Gallego y El Clon.

Los servicios de producción objeto de los mencionados contratos incluían la creación de libretos, la grabación del producto y la posproducción del programa. Según lo convenido en ellos PRTI entregaría a SLP “el programa terminado”³. Así mismo, los contratos definían que la propiedad del programa estaría en cabeza de SLP, así:

“a) Desde la creación de la idea, pasando por todas las etapas hasta su conclusión, el Programa al igual que todos los elementos y derechos del mismo serán considerados ‘trabajo por encargo’ realizado para SLP. SLP tiene la propiedad y el control de todo derecho, título de propiedad e interés de participación (incluso los derechos de autor -copyright-) en forma exclusiva, irrevocable y a perpetuidad en todo el universo, sobre el Programa y todos los elementos o partes del mismo (...)”⁴

2. PRTI presentó las declaraciones bimestrales del impuesto sobre las ventas (IVA), correspondientes a los bimestres 6º del año gravable de 2010 y 1º a 5º del 2011. En esas declaraciones PRTI incluyó como ingresos brutos por exportación de servicios de producción lo que había recibido como pagos correspondientes a los contratos mencionados y los declaró como ingresos exentos del IVA con fundamento en el literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario, que establece lo siguiente:

ARTÍCULO 481. BIENES QUE CONSERVAN LA CALIDAD DE EXENTOS. Únicamente conservarán la calidad de bienes exentos del impuesto sobre las ventas, con derecho a devolución de impuestos:

(...)

e) También son exentos del impuesto sobre las ventas los servicios que sean prestados en el país en desarrollo de un contrato escrito **y se utilicen exclusivamente en el exterior por empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia**, de acuerdo con los requisitos que señale el reglamento⁵. (Negrillas fuera de texto)

¹ Se constituyó el 11 de agosto de 2009 por documento privado del accionista único y fue inscrita el 20 de agosto de 2009 bajo el número 01320738 del Libro IX en la Cámara de Comercio de Bogotá. Su NIT es 900.306.762-3 y su matrícula es la No. 01923244

² Documento 23 SIICOR, folios 140 a 149.

³ Al respecto pueden verse las cláusulas 1.a) de los contratos suscritos entre PRTI y SLP en el Documento 23 SIICOR, folios 101, 107, 113, 122 y 131.

⁴ Documento 23 SIICOR, folios 102-103 para el caso del programa “Ojo por Ojo”. La misma redacción se encuentra en los contratos para la producción de “La Reina del Sur” (Documento 23 SIICOR, folios 108-109), “Flor Salvaje” (Documento 23 SIICOR, folios 114-115), “Decisiones 2011” (Documento 23 SIICOR, folios 123-124) e “Hijos del Monte” (Documento 23 SIICOR, folios 132-133).

⁵ Literal modificado por el artículo 62 de la Ley 1111 de 2006.

A la luz de la mencionada disposición, en las declaraciones bimestrales del impuesto sobre las ventas (IVA), PRTI registró un saldo a favor y solicitó la devolución correspondiente a la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes de la UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (en adelante DIAN).

3. La DIAN suspendió las solicitudes de devolución y, en su lugar, expidió requerimientos especiales a PRTI en los que propuso: i) la modificación de todas las declaraciones de IVA arriba mencionadas, para que reflejaran como ingresos gravados a la tarifa general de dicho impuesto⁶ los montos correspondientes a los contratos celebrados con SLP; y ii) la imposición de una sanción por inexactitud⁷ a PRTI. La DIAN justificó su decisión con el argumento de que los servicios prestados por PRTI no fueron utilizados exclusivamente en el exterior, toda vez que los programas de televisión cuya producción se contrató se emitieron en Colombia por parte de Caracol Televisión S.A. y CEETTV S.A.⁸ Para la DIAN, la reproducción de los programas en el país implicó el incumplimiento de uno de los requisitos de la exención prevista en el literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario, esto es, que los servicios prestados sean utilizados de manera exclusiva en el exterior. En consecuencia, para la DIAN, PRTI no tenía derecho al beneficio de la exención del IVA previsto en el artículo 481 del Estatuto Tributario.

4. PRTI respondió a los requerimientos especiales de la DIAN y se opuso a las modificaciones que propuso dicha autoridad⁹. En primer lugar, se refirió al contenido del literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario, vigente para la época de los hechos, y de los decretos reglamentarios 2681 de 1999 y 1805 de 2010¹⁰. En segundo lugar, sostuvo que los servicios de producción de los programas de televisión fueron prestados en Colombia, pero utilizados exclusivamente por SLP en el exterior pues, de acuerdo con la cláusula cuarta de los contratos suscritos entre PRTI y SLP, era ella la única y exclusiva propietaria de dichos programas. En tercer lugar, PRTI afirmó que, aunque los programas resultantes fueron transmitidos en Colombia, la transmisión la hicieron terceros independientes por autorización de Telemundo Internacional LLC; es decir, una sociedad diferente a SLP. En este orden de ideas, PRTI argumentó que cumplía con todos los requisitos legales y reglamentarios previstos para la exención del IVA en la exportación de los servicios de producción de los programas de televisión¹¹.

5. Luego, la DIAN expidió las siguientes liquidaciones oficiales de revisión: No. 312412012000046 del 27 de septiembre de 2012, 312412012000051 del 3

⁶ 16% para la fecha de los hechos.

⁷ Para la fecha de los hechos la sanción por inexactitud, de acuerdo con el artículo 647 del Estatuto Tributario, era “equivalente al ciento sesenta por ciento (160%) de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor, según el caso, determinando en la liquidación oficial, y el declarado por el contribuyente o responsable.”

⁸ Documento 4 SIICOR, folio 13.

⁹ Documento 23 SIICOR, folios 70 a 97. Respuesta al Requerimiento Especial del Impuesto sobre las Ventas No. 31282012000028 del 21 de marzo de 2012.

¹⁰ Se destaca que el artículo 481 del Estatuto Tributario fue modificado por los artículos 55 de la Ley 1607 de 2012 y 189 de la Ley 1819 de 2016.

¹¹ Documento 23 SIICOR, folios 79 a 91.

de octubre de 2012, 312412012000050 del 9 de octubre de 2012, 312412012000049 del 9 de octubre de 2012, 312412012000071 del 9 de octubre de 2012 y 312412012000072 del 9 de octubre de 2012. Estas liquidaciones oficiales de revisión corresponden a los bimestres 6° de 2010 y 1° a 5° de 2011 respectivamente¹². En estas liquidaciones la DIAN incluyó como ingresos gravados a la tarifa general del IVA, los correspondientes a los servicios de producción prestados por PRTI a SLP, e impuso sanción por inexactitud con fundamento en el artículo 647 del Estatuto Tributario¹³. La sanción total ascendía a \$11.886.625.600.

6. PRTI interpuso acción de nulidad y restablecimiento del derecho en contra de las mencionadas liquidaciones oficiales de revisión y, a partir de allí, se iniciaron diferentes procesos¹⁴ que fueron acumulados por la Subsección “A” de la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca mediante auto del 2 de octubre de 2013, bajo el radicado 25000-23-37-000-2012-00507-00¹⁵.

En las demandas acumuladas, PRTI solicitó que se declarara la nulidad de las liquidaciones oficiales de revisión y que, a título de restablecimiento del derecho, se ordenara a la DIAN reconocer como exentos de IVA los ingresos recibidos por los servicios de producción prestados a SLP y el saldo a favor reclamado, al igual que revocar la sanción por inexactitud¹⁶.

7. El 21 de octubre de 2015, la Subsección “A” de la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca accedió a las pretensiones de la demanda. El tribunal diferenció entre el servicio de producción prestado por PRTI y el producto final (los programas de televisión). Con fundamento en esa distinción, indicó que PRTI era beneficiaria de la exención tributaria porque el requisito de utilización exclusiva en el exterior previsto en el literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario solo es predicable de SLP, con quien PRTI contrató, y no de los terceros (Telemundo), quienes posteriormente comercializaron los programas para su transmisión en Colombia, por empresas colombianas. Así, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca concluyó que, para efectos de la exención del IVA en cabeza de PRTI, era irrelevante la emisión de los programas en el país, pues ello obedeció a transacciones comerciales en las que no intervinieron ni PRTI ni SLP sino dos terceros, Telemundo y Caracol. En otros términos, para el mencionado tribunal SLP utilizó los servicios exclusivamente en el exterior al punto que un tercero

¹² Documento 21 SIICOR, folio 12.

¹³ Documento 23 SIICOR, folio 48.

¹⁴ La demanda de nulidad y restablecimiento del derecho: (i) en contra de la Liquidación Oficial de Revisión (LOR) No. No. 312412012000046 del 27 de septiembre de 2012, con el radicado No. 25000-23-37-00-2012-00508-00, (ii) en contra de la LOR No. 312412012000051 del 3 de octubre de 2012, con el radicado No. 25000-23-37-000-2012-00506-00; (iii) en contra de la LOR No. 312412012000050 del 9 de octubre de 2012, con el radicado No. 25000-23-37-000-2012-00507-00; (iv) en contra de la LOR No. 312412012000049 del 9 de octubre de 2012, con el radicado No. 25000-23-37-000-2012-00510-00; (v) en contra de la LOR No. 312412012000071 del 9 de octubre de 2012, con el radicado No. 25000-23-37-000-2012-00509-00 y (vi) en contra de la LOR No. 312412012000072 del 9 de octubre de 2012, con el radicado No. 25000-23-37-000-2012-00511-00.

¹⁵ Documento 21 SIICOR, folio 10.

¹⁶ Documento 23 SIICOR, folios 3 y 4.

(Telemundo) fue quien los explotó económicamente y autorizó su uso por parte de Caracol¹⁷.

Por lo anterior, dicho tribunal declaró la nulidad de las liquidaciones oficiales de revisión proferidas por la DIAN y, a título de restablecimiento del derecho, declaró la firmeza de las declaraciones del impuesto sobre las ventas de los bimestres 6° de 2010 y 1° a 5° de 2011 presentadas por PRTI¹⁸.

8. El 21 de octubre de 2015, la DIAN apeló la sentencia y le correspondió decidir el recurso a la Sección Cuarta, que lo admitió mediante auto del 2 de febrero de 2016¹⁹. En el recurso de apelación, la DIAN insistió en que no procedía la exención del IVA aducida por el actor, pues el servicio de producción que se pretendió presentar como exento se utilizó y consumió en Colombia con la emisión de las obras en canales nacionales y PRTI, aunque celebró el contrato de producción con la sociedad SLP, no desarrolló ninguna actividad para asegurar que se respetara la prohibición de utilización en Colombia²⁰.

2. La sentencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, contra la que se formuló la acción de tutela

9. El 4 de marzo de 2021, la Sección Cuarta del Consejo de Estado revocó la decisión de 21 de octubre de 2015, proferida por el Tribunal Administrativo. Esta autoridad judicial consideró que la DIAN evaluó debidamente las pruebas obrantes en el expediente administrativo y, con fundamento en los elementos que demostraban que los programas de televisión sobre los que se prestaron los servicios de producción se emitieron en el país, concluyó que no se cumplió con el requisito de utilización exclusiva en el exterior para la exención definida en el literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario.

En ese sentido, la Sección Cuarta del Consejo de Estado destacó que la reproducción de las obras en el país se produjo en virtud de una negociación celebrada con una sociedad vinculada a SLP, Telemundo, la cual no ostenta la propiedad de los programas y, por lo tanto, “directa o indirectamente el provecho o utilidad obtenido por la beneficiaria no se materializó de forma integral fuera del país, sino en Colombia.”²¹ Adicionalmente, señaló que, aunque SLP era la propietaria de los programas, la demandante no explicó la negociación entre SLP y su vinculada Telemundo, “la cual, como se indicó, licenció los derechos para la emisión de los programas en Colombia a sociedades nacionales”²². Así, la utilización del servicio no se materializó íntegramente fuera del país. La Sala Plena destaca que esta decisión tomó como

¹⁷ Documento 21 SIICOR, folios 35 a 37.

¹⁸ Documento 21 SIICOR, folios 38 a 39.

¹⁹ Documento 1 SIICOR, folios 1 a 2.

²⁰ Documento 4 SIICOR, folio 8.

²¹ Documento 4 SIICOR, folio 14.

²² Documento 4, SIICOR, folio 14.

referente la decisión de la misma sección del 26 de noviembre de 2020 que se refería a una situación de hecho muy similar a la discutida²³.

De otra parte, la Sección Cuarta del Consejo de Estado estimó, con fundamento en el principio de favorabilidad en materia sancionatoria tributaria, que el monto de la sanción por inexactitud debió calcularse con la tarifa del 100% del menor saldo a favor, según lo previsto en el párrafo 5 del artículo 640²⁴ y en el 648²⁵ del Estatuto Tributario, y no con la tarifa del 160% prevista en el artículo 647 de dicho estatuto, antes de su modificación por la Ley 1819 de 2016. En consecuencia, dispuso anular parcialmente las resoluciones demandadas únicamente para ajustar la sanción por inexactitud²⁶.

3. La acción de tutela

El 28 de mayo de 2021, PRTI formuló acción de tutela contra la sentencia del 4 de marzo de 2021, proferida por la Sección Cuarta del Consejo de Estado y solicitó la suspensión provisional de dicha sentencia. En ella, PRTI adujo el cumplimiento de los requisitos generales de procedencia de la acción de tutela contra providencia judiciales, por cuanto:

1. Se cumple el requisito de subsidiariedad, en tanto no hay medio de defensa ordinario o extraordinario disponible para controvertir la sentencia cuestionada²⁷.
2. Se cumple con el presupuesto de inmediatez, pues la decisión se notificó por estado el 18 de marzo de 2021 y la acción de tutela se formuló el 28 de mayo siguiente²⁸.
3. La irregularidad de carácter procesal es trascendental. Lo anterior, por cuanto la decisión fue tomada por dos de los cuatro consejeros que integran la Sección Cuarta del Consejo de Estado, en atención al impedimento presentado por la consejera Stella Jeannette Carvajal Basto y el alcance de la aclaración de voto del consejero ponente Milton Chaves García²⁹, ya que el consejero Chaves García concluyó que “debió confirmarse la sentencia apelada, pues el servicio exportado por la actora se utilizó completamente en el exterior.”³⁰
4. La acción identificó, de manera razonable, los hechos que generaron la presunta afectación a los derechos fundamentales y estos se alegaron en el proceso judicial. Adicionalmente, la Sección Cuarta planteó una nueva argumentación que, a su juicio, es contraria a la Constitución y a la ley,

²³ Ver: Infra pie de página 138.

²⁴ Artículo modificado por el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016.

²⁵ Artículo modificado por el artículo 288 de la Ley 1819 de 2016.

²⁶ “SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho, FIJAR el monto de la sanción por inexactitud total, en los expedientes acumulados, en la suma de SIETE MIL CUATROCIENTOS VEINTISIETE MILLONES NOVECIENTOS VEINTISEIS MIL PESOS [\$7.427.926.000.] MONEDA CORRIENTE, conforme a las liquidaciones que, por cada periodo, están en la parte motiva”. Ver: Documento 4 SIICOR, folios 14 y 15. Los cálculos que efectuó la Sección Cuarta están disponibles en folios 15 y 16 discriminados para cada una de las declaraciones del impuesto sobre las ventas -IVA; es decir, 6º bimestre de 2010 y bimestres 1º a 5º de 2011.

²⁷ Documento 13 SIICOR, folio 11.

²⁸ Documento 6 SIICOR.

²⁹ Documento 13 SIICOR, folios 12 y 13.

³⁰ Documento 4 SIICOR, folio 19.

y que no pudo confrontar en el proceso ordinario, por cuanto se planteó en la instancia de cierre³¹.

5. La solicitud de amparo se dirigió en contra de un fallo que no corresponde a una decisión de tutela, pues se trata de la sentencia de segunda instancia en el proceso contencioso administrativo³².
6. El asunto tiene evidente relevancia constitucional porque:
 - (i) La acción se dirige en contra de una sentencia de segunda instancia que revocó una decisión favorable a los intereses del contribuyente, ahora accionante. En consecuencia, esta acción abre la puerta para que se fijen los estándares necesarios de protección reforzada de los derechos fundamentales cuando se tomen este tipo de decisiones³³.
 - (ii) Representa una oportunidad para que la Corte Constitucional defina las fuentes del derecho en materia tributaria y su obligatoriedad³⁴.
 - (iii) Le permite a la jurisprudencia constitucional delimitar las competencias del Consejo de Estado en la interpretación de un contrato³⁵.
 - (iv) Es un escenario para evaluar la violación de los derechos fundamentales como consecuencia de las contradicciones entre la decisión tomada y las aclaraciones o salvamentos de voto³⁶.
 - (v) Le permite a la Corte fijar las reglas con respecto a la procedencia de la acción de tutela en contra de providencias judiciales que se refieran a temas tributarios³⁷.

Finalmente, PRTI adujo que la decisión incurrió en defectos violatorios de sus derechos fundamentales al debido proceso y al acceso a la administración de justicia, por las siguientes razones:

Primero, porque la sentencia incurrió en un **defecto sustantivo por desconocimiento de la norma aplicable al caso**³⁸. La actora argumentó que la decisión cuestionada dejó de valorar las disposiciones del Código Civil y del Código de Comercio que definen el carácter vinculante de los contratos para las partes. En ese sentido, la actora considera que la Sección Cuarta del Consejo de Estado no evaluó el contrato suscrito entre PRTI y SLP, en el que no se previeron disposiciones sobre la difusión de las obras entre la propietaria y los terceros. Dado que no había una cláusula en el contrato en dicho sentido, era un asunto que PRTI no podía anticipar. Al respecto, PRTI señaló en su demanda:

³¹ Documento 13 SIICOR, folios 13 y 14.

³² Documento 13 SIICOR, folio 14.

³³ Documento 13 SIICOR, folios 6 y 7.

³⁴ Documento 13 SIICOR, folios 7 a 9.

³⁵ Documento 13 SIICOR, folio 9.

³⁶ Documento 13 SIICOR, folios 9 y 10.

³⁷ Documento 13 SIICOR, folio 10.

³⁸ Documento 13 SIICOR, folio 23.

“la hoy tutelante jamás tuvo conocimiento de los contratos de difusión suscritos por el dueño del programa con terceros y nunca supo si esos programas iban a ser difundidos o no en Colombia y no podría saberlo pues su obligación solo fue producir los programas. La hoy tutelante no tenía derecho alguno para conocer lo que el dueño del programa iba a hacer con él (difundirlo en Colombia o no, archivarlo, destruirlo, venderlo, en fin) y no se le puede exigir, como lo sugiere el Consejo de Estado, que conozca de ello.”³⁹

En síntesis, para la accionante se presentó un defecto sustantivo porque la Sección Cuarta dejó de valorar el contrato suscrito por la demandante, en el que no se previeron disposiciones de reproducción de la obra en el país. En contraste, interpretó que el requisito de uso exclusivo en el exterior se incumplió con la disposición de los programas por parte de SLP, a pesar de que esta circunstancia resultaba irrelevante de cara a la actuación de PRTI.

Segundo, para PRTI, la sentencia incurrió en un **defecto sustantivo por la interpretación irrazonable del literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario**. La accionante adujo que el requisito de la exención según el cual los servicios: “se utilicen exclusivamente en el exterior por empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia”⁴⁰ se aplicó de manera irrazonable, pues se interpretó en el sentido de que el beneficiario del servicio no es la persona que contrata los servicios de producción sino cualquier tercero que adquiriera los derechos sobre la obra. Para PRTI, el sentido razonable de la disposición es el que considera que si la empresa que adquiere el servicio es extranjera “se entiende que esta es la beneficiaria directa del servicio a pesar de que tuviera algún tipo de vinculación económica en el país y que esto ocurre cuando en realidad el beneficiario directo sea en todo o en parte, la filial, subsidiaria, sucursal, etc. de la empresa extranjera que contrate la prestación de los servicios prestados en Colombia.”⁴¹

En ese sentido, la actora destacó que la Sección Cuarta del Consejo de Estado reconoció que PRTI fue contratada por la sociedad extranjera SLP, quien adquirió el derecho de propiedad sobre los programas de televisión, y que la productora no participó en los acuerdos de licenciamiento celebrados entre terceros como Telemundo, Caracol y CEETTV S.A. A pesar de ello, la Sección Cuarta erradamente concluyó que la emisión de los programas en el país generaba la exclusión del beneficio tributario en cabeza de PRTI, quien no tuvo relación con los terceros⁴².

Tercero, según PRTI la sentencia incurrió en un **defecto sustantivo porque desconoció el artículo 55 de la Ley 1607 de 2012**⁴³. En este cargo, la accionante reprochó que la decisión no consideró el parágrafo aclaratorio de la mencionada norma, sobre el alcance de la exención, según el cual:

³⁹ Documento 13 SIICOR, folio 38.

⁴⁰ Literal e), Artículo 481, Estatuto Tributario vigente a la fecha de los hechos; hoy literal c) del Artículo 481 del Estatuto Tributario.

⁴¹ Documento 13 SIICOR, folio 47.

⁴² Documento 13 SIICOR, folio 50.

⁴³ Documento 13 SIICOR, folios 56 a 58.

“PARÁGRAFO. Sin perjuicio de lo establecido en el literal c de este artículo, se entenderá que existe una exportación de servicios en los casos de servicios relacionados con la producción de cine y televisión y con el desarrollo de software, que estén protegidos por el derecho de autor, y que una vez exportados sean difundidos desde el exterior por el beneficiario de los mismos en el mercado internacional y a ellos se pueda acceder desde Colombia por cualquier medio tecnológico.”

PRTI resaltó que la norma citada aclara el alcance de la exención discutida, en el sentido de precisar que se presenta una exportación de servicios aun cuando los servicios exportados sean difundidos desde el exterior por el beneficiario en el mercado internacional y a ellos se pueda acceder desde Colombia. Esta aclaración resulta pertinente para el caso y debió aplicarse por la autoridad judicial accionada, pues estaba vigente en el momento en el que se profirió la sentencia⁴⁴.

Cuarto, según PRTI la sentencia incurrió **en un defecto sustantivo porque extendió los efectos de contratos celebrados por terceros a la sociedad accionante**. En este cargo, la actora nuevamente refirió los fundamentos sobre la vinculatoriedad de los contratos entre las partes, con el propósito de evidenciar que PRTI no participó en los contratos en los que se definió la emisión de los programas de televisión en Colombia⁴⁵.

Quinto, según la accionante la sentencia incurrió **en un defecto sustantivo por desconocimiento de las normas que establecen las mayorías para adoptar una decisión judicial** (los artículos 56 de la Ley 270 de 1996; 115, 126 y 128 de la Ley 1437 de 2011; y 43 y 49 del reglamento interno del Consejo de Estado)⁴⁶. Al respecto, la accionante adujo que la decisión fue adoptada sin las mayorías necesarias para el efecto, pues, de una parte, la consejera Stella Jeannette Carvajal Basto presentó impedimento, el cual se aceptó y, por esta razón no participó en la decisión, y, de otra parte, el consejero Milton Chaves García presentó aclaración de voto que, en lo sustancial, corresponde a un salvamento de voto. En consecuencia, la sentencia solo obtuvo dos votos favorables y, por lo tanto, no hubo quorum decisorio (la mitad más uno de los integrantes de la Sección Cuarta).

Con fundamento en los argumentos descritos, PRTI solicitó, como medida de amparo de sus derechos al debido proceso y acceso a la administración de justicia, que se deje sin efectos la sentencia proferida el 4 de marzo de 2021 por la Sección Cuarta y se ordene emitir una nueva decisión.

4. Actuaciones en sede de tutela

⁴⁴ Documento 13 SIICOR, folio 58.

⁴⁵ Documento 13 SIICOR, folio 62.

⁴⁶ Documento 13 SIICOR, folios 62 a 69.

Por auto del 3 de junio de 2021, la Sección Quinta del Consejo de Estado, admitió la acción de tutela, denegó la medida provisional solicitada, decretó algunas pruebas y ordenó notificar, como accionados, a los magistrados de la Sección Cuarta y, como terceros con interés, a la Subsección A de la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca y a la DIAN⁴⁷. Surtidas las comunicaciones⁴⁸, la Sección Cuarta no se pronunció⁴⁹, pero sí el Tribunal y la DIAN.

En efecto, la Subsección “A” de la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en informe del 10 de junio de 2021, hizo referencia a las actuaciones adelantadas en el proceso de nulidad y restablecimiento del derecho que motivó la solicitud de amparo e indicó que aún no tenía conocimiento de la decisión de segunda instancia. Sin embargo, resaltó que las actuaciones se surtieron con sustento legal y jurisprudencial y, en todo caso, con respeto a las decisiones del superior jerárquico⁵⁰.

Por su parte, la DIAN, mediante escrito del 10 de junio de 2021, solicitó que se declarara improcedente la acción de tutela, pues la discusión que se plantea “no contiene un tinte constitucional, pues el accionante insiste y reitera argumentos que ya fueron planteados y posteriormente resueltos por las autoridades competentes”⁵¹ y la accionante pretende “sin un soporte argumentativo suficiente, y por cuarta ocasión, desvirtuar un asunto netamente tributario/económico”⁵². En esta línea, agregó, que se pretende incluir argumentos que no se debatieron en el trámite ordinario, como la interpretación que la DIAN hizo del contrato de prestación de servicios que dio lugar a la exportación de las producciones realizadas por PRTI. De otra parte, la DIAN sostuvo que en el presente caso no se advierte un perjuicio irremediable, pues la autoridad judicial demandada no quebrantó los derechos invocados y actuó dentro de sus competencias.

II. DECISIONES OBJETO DE REVISIÓN

5. Sentencia de primera instancia

En sentencia del 18 de junio de 2021, la Sección Quinta del Consejo de Estado: (i) declaró improcedente la acción de tutela, en relación con el defecto sustantivo relacionado con la falta de quórum para proferir decisión, y (ii) negó la protección con respecto a los demás cargos⁵³.

Primero, la autoridad judicial examinó los requisitos generales de procedencia de la acción de tutela contra providencias judiciales y concluyó que se encontraron acreditados los presupuestos de inmediatez y que la solicitud de amparo no se dirigió contra una decisión de tutela. Sin embargo, no encontró

⁴⁷ Documento 15 SIICOR.

⁴⁸ Documento 16 SIICOR.

⁴⁹ Documento 31 SIICOR, folio 10.

⁵⁰ Documento 29 SIICOR.

⁵¹ Documento 20 SIICOR, folio 3.

⁵² Documento 20 SIICOR, folio 3.

⁵³ Documento 31 SIICOR, folio 25.

acreditado el requisito de subsidiariedad con respecto al defecto fundado en la falta de quórum para decidir, pues este asunto era susceptible de ser discutido a través del recurso extraordinario de revisión, según lo previsto en el numeral 5 del artículo 250 de la Ley 1437 de 2011, en concordancia con el artículo 294 de la misma ley. En consecuencia, declaró la improcedencia con respecto al cargo en mención.

En relación con la inaplicación del artículo 55 de la Ley 1607 de 2012, la Sección Quinta argumentó que no se configuró un defecto sustantivo. Lo anterior, por cuanto el artículo 40 de la Ley 153 de 1887 establece que las actuaciones se rigen por la ley vigente al tiempo de su iniciación. De manera que el párrafo aclaratorio del artículo 55 no era aplicable, pues entró en vigor el 26 de diciembre de 2012 y las demandas se presentaron entre el 27 de septiembre de 2012 y el 9 de octubre de 2012.

Con respecto a los defectos relacionados con la aplicación de las normas de los Códigos Civil y de Comercio, y la interpretación del artículo 481 del Estatuto Tributario, la Sección Quinta se pronunció de manera conjunta. Al estudiar estos cargos, arguyó que, si bien los contratos son ley para las partes, lo cierto es que los mismos no pueden oponerse a las normas legales o superiores que “son las fuentes formales principales del ordenamiento jurídico”⁵⁴. Bajo esta premisa, coincidió con la interpretación efectuada en la sentencia acusada, pues el producto del servicio prestado por la accionante se consumió en Colombia y “quedó en evidencia un beneficio directo o indirecto de SLP de la utilidad generada en el marco de los contratos efectuados por las compañías colombianas con Telemundo, esta última como beneficiaria de los servicios en el exterior de SLP”.⁵⁵ Por lo anterior, concluyó que no se configuró un defecto sustantivo, debido a que no se demostró la inaplicación o el desconocimiento de las normas invocadas por la accionante⁵⁶.

6. Impugnación

El 28 de junio de 2021, PRTI impugnó la decisión de primera instancia⁵⁷. Estimó que la Sección Quinta del Consejo de Estado no abordó cada uno de los puntos de la controversia planteados en la solicitud de amparo y se limitó a hacer un análisis general del asunto sin dar respuesta a todos los cargos. En consecuencia, reiteró los argumentos presentados en el escrito de tutela y añadió que: (i) el juez de tutela reconoció que los beneficiarios del servicio de producción prestado en Colombia por PRTI fueron las sociedades del exterior SLP y Telemundo. Por lo tanto, debió otorgar la protección de los derechos fundamentales invocada; (ii) la Sección Quinta hizo énfasis en el beneficio directo o indirecto de SLP con respecto a la utilidad derivada de los contratos de Telemundo con los canales colombianos, a pesar de que la exención no se refiere a beneficios; y (iii) reiteró que los programas de televisión se transmitieron en Colombia como consecuencia de contratos celebrados entre

⁵⁴ Documento 31 SIICOR, folio 24.

⁵⁵ Documento 31 SIICOR, folio 25.

⁵⁶ Documento 31 SIICOR, folio 25.

⁵⁷ Documento 35 SIICOR.

Telemundo y Caracol y CEETTV S.A., en los que no tuvo participación PRTI ni SLP.

7. Sentencia de segunda instancia

En fallo del 20 de agosto de 2021, la Sección Primera del Consejo de Estado⁵⁸ confirmó la decisión impugnada, en el sentido de declarar improcedente la acción de tutela en lo que respecta al defecto relacionado con el incumplimiento del quórum para decidir y negar el amparo en relación con los otros defectos invocados.

Por un lado, acogió el criterio de la Sección Quinta sobre el incumplimiento del requisito de subsidiariedad frente al presunto defecto sustantivo relacionado con el incumplimiento del quórum para decidir⁵⁹. Por otro lado, y con respecto a los otros cargos formulados por PRTI, la Sección Primera consideró que se acreditaron los requisitos generales de procedencia por cuanto: (i) se invocaron los derechos fundamentales presuntamente vulnerados; (ii) la accionante no dispone de otro medio para la defensa de los derechos fundamentales; (iii) la acción de tutela se presentó dentro de un término razonable; (iv) la situación que presuntamente transgrede los derechos fundamentales de PRTI fue debidamente identificada; (v) no se advierte una irregularidad procesal; y (vi) la acción no se dirige en contra de una sentencia de tutela⁶⁰. Finalmente, con respecto a los cargos restantes la Sección Primera los descartó así:

En relación con el primer cargo, explicó que la fuente principal del derecho tributario es la ley según los artículos 150.12 y 338 de la Constitución Política. En esta línea, la definición de la controversia debe hacerse con base en la norma que prevé la exención y no con fundamento en los contratos involucrados en esta operación como lo pretende PRTI. Así las cosas, la Sección Primera sostuvo que, aunque en los contratos entre PRTI y SLP se haya pactado que ““el servicio contratado va a ser utilizado o consumido exclusivamente en el exterior”, la realidad es que las telenovelas producidas por Producciones PRTI se transmitieron efectivamente en Colombia (...)”⁶¹. Por lo anterior, concluyó que la Sección Cuarta no incurrió en el defecto material alegado, ya que su decisión se basó en las normas que regulan la materia, particularmente en el literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario y sus reglamentos.

Con respecto al segundo cargo, relacionado con la interpretación del requisito sobre el uso exclusivo del servicio en el exterior, la Sección Primera del Consejo de Estado consideró que era imposible “tener por acreditado el requisito asociado al **uso exclusivo en el exterior del servicio**, en tanto que las telenovelas producidas [por PRTI] fueron efectivamente transmitidas en Colombia”⁶² (negritas en el texto original). En consecuencia, la autoridad

⁵⁸ Documento 54 SIICOR.

⁵⁹ Documento 54 SIICOR, folios 10 y 11.

⁶⁰ Documento 54 SIICOR, folio 11.

⁶¹ Documento 54 SIICOR, folio 22.

⁶² Documento 54 SIICOR, folio 25.

judicial no incurrió en el defecto que señala PRTI, pues no se cumplió con el requisito de uso exclusivo en el exterior.

Respecto del tercer cargo, en el que se cuestionó la falta de aplicación del párrafo del artículo 481 del Estatuto Tributario, que adicionó el artículo 55 de la Ley 1607 de 2012, la Sección Primera tampoco encontró acreditado un defecto, debido a que:

- (i) El párrafo del artículo 481 del Estatuto Tributario se refiere a la difusión de la obra desde el exterior y a la cual se accede en Colombia por cualquier medio tecnológico. En el caso examinado, los programas de televisión fueron transmitidos en Colombia. Por lo tanto, los hechos de la controversia tampoco se ajustan al supuesto de hecho descrito en el párrafo.
- (ii) En todo caso, el párrafo del artículo 481 del Estatuto Tributario no podía ser aplicado en virtud del principio de irretroactividad de las normas tributarias.

Por último, en relación con el cuarto cargo sobre el principio de relatividad de los contratos, el juez de segunda instancia estimó que la decisión cuestionada negó el beneficio previsto en el literal e) del artículo 481 del ET porque no se cumplieron los requisitos legales y reglamentarios para su procedencia en la medida en que los servicios prestados por PRTI fueron usados en Colombia y no exclusivamente en el exterior⁶³. Al ser esta la razón de decisión resultaba indiferente que la transmisión de los programas en Colombia se efectuara por una sociedad distinta a SLP.

III. ACTUACIÓN PROCESAL EN SEDE DE REVISIÓN

La sala de selección de tutelas número doce⁶⁴ de la Corte Constitucional, en auto del 15 de diciembre de 2021, seleccionó el expediente T-8.497.337 para su revisión y, según el sorteo realizado, lo repartió al despacho de la hoy magistrada Natalia Ángel Cabo para tramitar y proyectar la sentencia correspondiente⁶⁵.

Según lo previsto en el artículo 61 del Acuerdo 02 de 2015⁶⁶, se presentó informe a la Sala Plena, pues el presente caso trata de una controversia originada en una sentencia adoptada por la Sección Cuarta del Consejo de Estado.

En sesión del 16 de marzo de 2022, la Sala Plena decidió asumir el conocimiento del caso, para efectos de llevar a cabo la revisión de los fallos de tutela en los términos de los artículos 86 y 241.9 superiores. Por auto del 17 del

⁶³ Documento 54 SIICOR, folio 28.

⁶⁴ Integrada por el magistrado Jorge Enrique Ibáñez Najjar y el entonces magistrado Alberto Rojas Ríos.

⁶⁵ Resolutivo Décimo Séptimo, Auto del 15 de diciembre de 2021, Sala de Selección de Tutelas Número Doce, Corte Constitucional.

⁶⁶ Disposición que establece que “(...) los fallos sobre acciones de tutela instauradas contra providencias de la Corte Suprema de Justicia y del Consejo de Estado deberán ser llevados por el magistrado a quien le corresponda en reparto a la Sala Plena, la cual determinará si asume su conocimiento (...)”.

mismo mes y año, se puso a disposición de la Sala Plena el Expediente T-8.497.337 y se suspendieron los términos para fallar el presente caso, a partir del 16 de marzo de 2022, según lo establecido en los artículos 59 y 61 del Acuerdo 02 de 2015.

Mediante auto del 13 de mayo de 2022, la magistrada sustanciadora en ejercicio de sus competencias constitucionales y legales decretó pruebas de oficio y, por lo tanto, requirió, tanto a la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado como la Subsección “A” de la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, para que remitieran a la Corte Constitucional la totalidad de las piezas procesales que componen el expediente número 25000-23-37-000-2012-00507-01 (22282).

Mediante correo electrónico del 23 de mayo de 2022, la secretaria de la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca dio respuesta al requerimiento y remitió los documentos solicitados por la magistrada sustanciadora.

El 6 de junio de 2022, la consejera Myriam Stella Gutiérrez Argüello radicó un memorial en el que se pronunció sobre las pruebas decretadas en sede de revisión. La consejera Gutiérrez Argüello explicó que las pruebas decretadas fueron aquellas que la Sección Cuarta tuvo en cuenta para decidir el caso de PRTI, junto con las normas vigentes al momento de los hechos. De otra parte, también se opuso a la acción de tutela al considerar que la solicitud carece de relevancia constitucional, pues la accionante “trata de convertir la tutela en una instancia adicional al proceso ordinario en la medida en que propone argumentos que ya fueron resueltos por el juez ordinario”.⁶⁷ En relación con la procedibilidad de la tutela contra una sentencia de alta corte, la consejera señaló que en el presente caso no se evidencia una anomalía de tal magnitud que exija la intervención del juez constitucional.

La consejera Gutiérrez Argüello también se refirió a los defectos materiales expuestos por PRTI. Con respecto al defecto sobre el desconocimiento de la norma aplicable, la consejera consideró que este no se configuró ya que la Sección Cuarta del Consejo de Estado tomó su decisión con fundamentó en las normas tributarias aplicables al caso, e hizo énfasis en el artículo 553 del Estatuto Tributario, según el cual los “convenios entre particulares sobre impuestos, no son oponibles al fisco.”

La consejera también sostuvo que el párrafo del artículo 481 del Estatuto Tributario, que adicionó el artículo 55 de la Ley 1607 de 2012, no tiene una naturaleza aclaratoria pues “de haber sido así, el legislador lo hubiera señalado a través de la fórmula jurídica constitucional de la interpretación con autoridad.”⁶⁸ Así mismo, expuso que el párrafo no podía aplicarse a los hechos discutidos en virtud del principio de irretroactividad de la ley tributaria y que, incluso si se aceptara su aplicación, el supuesto de hecho previsto en el

⁶⁷ Documento: 1. T-8.497.337-Escrito intervención Corte Constitucional- Producciones RTI.PDF, folio 3.

⁶⁸ Documento: 1. T-8.497.337-Escrito intervención Corte Constitucional- Producciones RTI.PDF, folio 4.

parágrafo no se ajustaba a los hechos tratados en la sentencia del 4 de marzo de 2021.

Por último, la consejera explicó que la decisión del 4 de marzo de 2021 no incurrió en ningún defecto procedimental en cuanto a las mayorías necesarias para adoptar la decisión pues esta se adoptó por el voto favorable de tres magistrados de la Sección Cuarta del Consejo de Estado. Por otro lado, la consejera hizo énfasis en que, en la aclaración de su voto, el consejero Milton Chaves García manifestó que “acogió como ponente el criterio de la mayoría”⁶⁹.

Así las cosas, la consejera Gutiérrez Argüello solicitó que la acción de tutela sea declarada como improcedente porque no cumple con los requisitos de procedibilidad de relevancia constitucional y de carga argumentativa respecto de una sentencia de una alta corte. De manera subsidiaria, según lo expuesto, solicitó se negaran las pretensiones de la acción de tutela.

IV. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS

1. Competencia

1. De conformidad con lo establecido en los artículos 86 y 241(9) de la Constitución Política, 31 a 36 del Decreto-Ley 2591 de 1991 y 61 del Acuerdo 02 de 2015, la Sala Plena de la Corte Constitucional es competente para analizar los fallos materia de revisión.

2. Delimitación del problema jurídico y metodología de la decisión

2. Como se explicó en la sección de antecedentes, entre el 2009 y 2011, la entidad demandante, PRTI, suscribió varios contratos con una sociedad extranjera, SLP, con el objeto de prestar servicios de producción para la realización de programas de televisión, que serían utilizados exclusivamente en el exterior y cuya titularidad quedaría a nombre de SLP. PRTI estimó que los ingresos de esos contratos eran objeto de la exención del impuesto sobre las ventas (IVA), con derecho a devolución, de acuerdo con el literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario, de ese entonces, y de sus reglamentos. Por lo tanto, en declaraciones bimestrales del impuesto sobre las ventas (IVA) aplicó dicha exención. La DIAN, por el contrario, consideró que los ingresos de PRTI por los mencionados contratos no podían estar exentos de IVA, pues los programas de televisión resultantes de la producción fueron transmitidos en Colombia a través de televisión abierta. En consecuencia, la DIAN profirió las liquidaciones oficiales de revisión e incluyó tales ingresos como provenientes de servicios gravados con IVA, al igual que impuso sanción por inexactitud.

⁶⁹ Documento: 1. T-8.497.337-Escrito intervención Corte Constitucional- Producciones RTI.PDF, folio 5.

3. PRTI presentó una acción de nulidad y restablecimiento del derecho en contra de las liquidaciones oficiales de revisión expedidas por la DIAN, con el argumento de que sus servicios de producción los prestó a la compañía extranjera SLP, para la realización de programas que serían emitidos en el exterior. Por tanto, insiste PRTI, no se le debería imputar responsabilidad alguna por la reproducción que de esos programas hiciera en Colombia un tercero, con el que no tenía una relación contractual.

4. En sentencia de primera instancia, el Tribunal Administrativo le dio la razón a PRTI. En su decisión el Tribunal diferenció entre los servicios de producción de los programas de televisión prestados por PRTI y la explotación comercial de los programas por parte de SLP. El Tribunal consideró que sí procedía la nulidad de las declaraciones oficiales de revisión, pues PRTI no tuvo incidencia en la explotación de las obras, dado que su responsabilidad se limitó a prestar servicios de producción de programas de televisión que serían utilizados en el exterior.

5. La DIAN apeló la decisión y en sentencia del 4 de marzo de 2021, la Sección Cuarta del Consejo de Estado estimó que, en tanto los programas resultantes de la producción prestada por PRTI fueron efectivamente emitidos en Colombia, así fuera por un tercero, los servicios prestados por PRTI no eran objeto de la exención tributaria, como lo sostenía la DIAN. Por lo anterior revocó la decisión de primera instancia, aunque modificó parcialmente las liquidaciones oficiales y redujo la sanción por inexactitud.

6. PRTI formuló acción de tutela en contra de la sentencia proferida el 4 de marzo de 2021, con el argumento de que la decisión de la Sección Cuarta del Consejo de Estado incurrió en cinco defectos sustantivos violatorios de sus derechos al debido proceso y acceso efectivo a la administración de justicia, descritos en el acápite de antecedentes de esta sentencia.

7. La Corte procede, entonces, a estudiar la tutela interpuesta por el actor. Inicialmente examinará si ella satisface los requisitos generales de procedencia de la acción de tutela en contra de providencias judiciales. Si concluye que dichos requisitos se acreditan, pasará a estudiar el fondo del asunto, es decir, a determinar si la Sección Cuarta del Consejo de Estado incurrió en los defectos sustantivos invocados por PRTI. Para estos efectos, inicialmente recogerá lo dicho por la Corte sobre el examen de tutela contra providencias judiciales, en particular de las altas cortes, para luego analizar el caso concreto.

3. La acción de tutela contra providencias judiciales: reiteración de jurisprudencia

8. Desde sus inicios, la Corte Constitucional ha reconocido la procedencia estrictamente excepcional de la acción de tutela en contra de providencias judiciales. Inicialmente, la Corte utilizó la doctrina de las vías de hecho, según la cual, la tutela procede contra decisiones judiciales cuando se demuestre una grave transgresión del ordenamiento jurídico, que resulte en la vulneración o

amenaza a derechos fundamentales⁷⁰. Con posterioridad, este tribunal abandonó la doctrina de las vías de hecho y, en su lugar, estableció que el análisis sobre la procedencia de la tutela contra providencias judiciales, debería hacerse a la luz de requisitos generales de procedencia (de naturaleza procesal) y requisitos específicos de procedencia (de naturaleza sustantiva)⁷¹. Los primeros “son presupuestos cuyo completo cumplimiento es una condición indispensable para que el juez de tutela pueda entrar a valorar de fondo el asunto puesto en su conocimiento”⁷² y, los segundos, hacen referencia, “a los vicios o defectos presentes en la decisión judicial y que constituyen la causa de la vulneración o amenaza de los derechos fundamentales”⁷³.

9. De manera reiterada la Corte ha indicado que en el análisis de las **causales generales de procedencia** en contra de providencias judiciales, el juez de tutela debe verificar lo siguiente:

- (i) que se acredite la legitimación en la causa (artículos 5, 10 y 13, Decreto-Ley 2591 de 1991)
- (ii) que la providencia cuestionada no sea una sentencia de tutela⁷⁴, ni una decisión proferida con ocasión del control abstracto de constitucionalidad por parte de la Corte Constitucional, como tampoco la que resuelva el medio de control de nulidad por inconstitucionalidad por parte del Consejo de Estado⁷⁵.
- (iii) que se cumpla con el requisito de inmediatez, es decir que la tutela se promueva en un plazo razonable⁷⁶;
- (iv) que se identifique de forma clara, detallada y comprensible los hechos que amenazan o afectan los derechos fundamentales en cuestión y que, si existió la posibilidad, ellos hayan sido alegados en el trámite procesal⁷⁷;
- (v) que se cumpla con el requisito de subsidiariedad, esto es que el interesado acredite que agotó todos los medios de defensa judicial a su alcance, salvo que pretenda evitar la consumación de un perjuicio irremediable⁷⁸ o los medios de defensa judicial existentes no sean idóneos o eficaces para evitarlo⁷⁹.
- (vi) que la cuestión planteada sea de evidente relevancia constitucional, lo que exige que el caso trate sobre un asunto de rango constitucional y no meramente legal o económico⁸⁰;
- (vii) que cuando se trate de una irregularidad procesal, que esta tenga un efecto decisivo en la decisión judicial cuestionada, es decir que si tal

⁷⁰ Ver, por ejemplo, sentencias SU-477 de 1997, SU-429 de 1998 y T-774 de 2004.

⁷¹ Sentencia C-590 de 2005.

⁷² Sentencia SU-026 de 2021.

⁷³ Ibid.

⁷⁴ La única excepción a esta regla tiene que ver con la doctrina de la cosa juzgada fraudulenta y el principio del fraude todo lo corrompe. Al respecto ver, entre otras, las Sentencias: T-218 de 2012 y T-373 de 2014 M.P.

⁷⁵ Ver: Sentencia SU-074 de 2022.

⁷⁶ Ver, por ejemplo, la Sentencia T-322 de 2008.

⁷⁷ Ver, por ejemplo, Sentencias: C-590 de 2005 y T-926 de 2014.

⁷⁸ Ver, entre otras, la Sentencia SU-659 de 2015.

⁷⁹ Sentencia SU-388 de 2021.

⁸⁰ Ver, entre otras, la Sentencias: SU-128 de 2021.

error no hubiere ocurrido el alcance de la decisión hubiese sido sustancialmente distinto⁸¹.

10. En cuanto a las **causales específicas de procedencia** de la acción de tutela contra providencias judiciales, la Corte ha indicado que se trata de defectos graves que hacen que la decisión sea incompatible con la Constitución y genere una transgresión de los derechos fundamentales. Sobre el particular, a partir de la Sentencia C-590 de 2015, la Corte precisó que la tutela se concederá si se presenta al menos uno de los siguientes defectos:

- (i) defecto orgánico, que se genera cuando la sentencia acusada es expedida por un funcionario judicial que carecía de competencia⁸²;
- (ii) defecto procedimental absoluto, que se produce cuando la autoridad judicial actuó por fuera del procedimiento establecido para determinado asunto.⁸³;
- (iii) defecto fáctico, que se presenta cuando la providencia acusada tiene problemas de índole probatorio, como la omisión del decreto o práctica de pruebas, la valoración de pruebas nulas de pleno derecho o la realización indebida y contraevidente de pruebas existentes en el proceso⁸⁴;
- (iv) defecto material o sustantivo, que ocurre cuando la decisión judicial se toma con fundamento en normas inexistentes o inconstitucionales, o cuando existe una clara contradicción entre los fundamentos de la decisión⁸⁵;
- (v) error inducido, que se genera cuando la autoridad judicial vulnera los derechos fundamentales del afectado producto de un error al que ha sido inducido por factores externos al proceso, y que tienen la capacidad de influir en la toma de una decisión contraria a derecho o a la realidad fáctica probada en el caso⁸⁶;
- (vi) decisión sin motivación, que supone que el juez no cumplió con su deber de expresar los fundamentos fácticos y jurídicos de su decisión⁸⁷;
- (vii) desconocimiento del precedente, que se genera cuando frente a un caso con los mismos hechos una autoridad se aparta de los procedimientos establecidos por los tribunales de cierre (precedente vertical) o por los dictados por ellos mismos (precedente horizontal), sin cumplir con la carga de justificar de forma suficiente y razonada por qué se cambia de precedente⁸⁸; y

⁸¹ Ver, por ejemplo, las Sentencias: SU-573 de 2017 y SU-061 de 2018.

⁸² Ver, por ejemplo, las Sentencias SU-041 de 2018, SU-373 de 2019 y SU-388 de 2021.

⁸³ Esto es, cuando el juez desconoce las formas propias del proceso cuyo desconocimiento implica la amenaza o violación de los derechos fundamentales. Para que este defecto se configure se exige que este no sea atribuible al afectado, que sea manifiesto y capaz de influir en la decisión final. Ver, por ejemplo, Sentencias: SU-424 de 2012 y SU-454 de 2016.

⁸⁴ Ver, por ejemplo, las Sentencias: SU-842 de 2013; SU-355 de 2017 y SU-129 de 2021.

⁸⁵ Ver, por ejemplo, las Sentencias: SU-556 de 2016 y SU-261 de 2021.

⁸⁶ Ver, por ejemplo, las Sentencias T-145 de 2014 y SU-261 de 2021.

⁸⁷ Ver, entre otras, las Sentencias SU- 424 de 2012 y T-041 de 2018.

⁸⁸ Ver, al respecto, las Sentencias: T-459 de 2017 y SU-918 de 2013

(viii) violación directa de la Constitución, que se genera cuando una providencia judicial desconoce por completo un postulado de la Constitución, le atribuye un alcance insuficiente o lo contradice⁸⁹.

11. En aras del respeto a los principios de autonomía e independencia judicial, de la cosa juzgada y de la seguridad jurídica, la Corte también ha enfatizado el carácter excepcional de la tutela contra providencias judiciales⁹⁰. Basada en lo anterior, esta Corporación ha indicado que cuando la tutela se dirige en contra de las providencias de las altas cortes, como órganos de cierre, su examen sobre la procedencia de la tutela debe ser especialmente exigente pues la sustentación de tales requisitos requiere de una argumentación cualificada⁹¹.

12. Adicionalmente, y dado que las providencias judiciales hacen tránsito a cosa juzgada, “el juez de tutela debe limitarse a analizar los yerros puntuales de la providencia cuestionada señalados por el accionante, pues tiene ‘vedado adelantar un control oficioso y exhaustivo de la providencia reprochada’⁹². Esto implica que el juez de tutela debe restringir su análisis únicamente a los argumentos propuestos por el accionante, además de verificar el cumplimiento de los requisitos generales y específicos de procedencia. Si el juez constata alguna irregularidad debe comprobar que sea grave y de una entidad tal que amerite la intervención urgente del juez de tutela⁹³. Así, por ejemplo, en las sentencias SU-072 de 2018, SU-424 de 2021 y SU-149 de 2021 la Corte hizo énfasis sobre la procedencia más restrictiva de la tutela contra providencias de las altas cortes, en tanto sus decisiones, como órganos de cierre de las distintas jurisdicciones, no solo tienen relevancia en términos de seguridad jurídica, sino que también son fundamentales en la búsqueda de uniformidad de las decisiones de los jueces de menor jerarquía y, por esta vía, en la materialización del principio de igualdad.

4. Estudio del caso concreto

13. Teniendo en cuenta las reglas generales establecidas por la Corte en materia de tutela contra providencias judiciales, este tribunal pasa a estudiar el caso concreto. Como se indicó, se iniciará con el estudio de los requisitos generales de procedencia y solo si estos se superan continuará con el análisis de los requisitos específicos.

5. Análisis del cumplimiento de los requisitos generales de procedencia en el caso concreto.

14. Sobre el cumplimiento de los requisitos generales, la Corte observa lo siguiente:

⁸⁹ Ver, por ejemplo, las Sentencias: SU-542 de 2016 y SU-873 de 2014.

⁹⁰ Ver, entre otras, Sentencias C-590 de 2005 y SU-157 de 2022.

⁹¹ Sentencia SU-074 de 2022.

⁹² Sentencia SU-074 de 2022.

⁹³ Sentencia SU-072 de 2018.

15. Primero, se acreditó el requisito de **legitimación en la causa por activa**, pues la acción de tutela fue promovida por PRTI, a través de apoderado judicial, quien es la empresa cuyos derechos fundamentales al debido proceso y al acceso efectivo a la administración de justicia se estiman vulnerados por la decisión de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, del 4 de marzo de 2021. Asimismo, se cumplió con el requisito de **legitimación en la causa por pasiva**, ya que la solicitud de amparo se formuló en contra de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, que es la autoridad judicial que profirió la sentencia a la que se le atribuye la violación de los derechos fundamentales de la accionante.

16. Segundo, la providencia judicial cuestionada **no es una sentencia de tutela, no es una decisión proferida con ocasión del control abstracto de constitucionalidad por parte de la Corte Constitucional y no resuelve el medio de control de nulidad por inconstitucionalidad por parte del Consejo de Estado**. En este caso, la acción de tutela promovida por PRTI se dirigió contra la sentencia del 4 de marzo de 2021, la cual puso fin a un proceso de nulidad y restablecimiento del derecho.

17. Tercero, la acción de tutela cumplió con el **requisito de inmediatez**, pues se interpuso en un término oportuno y razonable. En este caso la providencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado se profirió el 4 de marzo de 2021 y se notificó el 12 de marzo de 2021⁹⁴. Por su parte, la acción de tutela se interpuso el 28 de mayo de 2021, es decir, en un término razonable de 2 meses y 16 días después de notificada la decisión.

18. Cuarto, la tutela presentada por PRTI identifica los derechos fundamentales que se estiman vulnerados, y **describe de forma clara, detallada y comprensible los hechos** que generaron la alegada vulneración. Así mismo, la empresa demandante identificó con claridad cinco defectos sustanciales en los que habría incurrido la Sección Cuarta del Consejo de Estado al proferir la sentencia del 4 de marzo de 2021. Vale la pena destacar que los derechos que la actora señala como vulnerados y sus consideraciones sobre el alcance de la exención fueron alegados en el trámite procesal al punto que dio respuesta a los requerimientos de la DIAN y ante la existencia de las liquidaciones oficiales de revisión, hizo uso de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho. Esto le permitió presentar su caso, primero ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca y luego ante la Sección Cuarta del Consejo de Estado.

19. Quinto, la Corte considera que **se cumplió con el requisito de subsidiariedad, frente a cuatro de los cinco defectos sustantivos** planteados por PRTI, como se pasa a explicar.

20. Sobre el punto, vale recordar que para soportar la violación de los derechos al debido proceso y al acceso a la administración de justicia en los que presuntamente incurrió la Sección Cuarta del Consejo de Estado, la

⁹⁴ Documento 54 SIICOR, folio 11.

demandante, en los cargos primero al cuarto, plantea lo siguiente: i) el desconocimiento de normas de rango legal, especialmente de las disposiciones civiles y comerciales que definen que los contratos son vinculantes; ii) la falta de consideración detallada del contrato entre PRTI y SLP, pues en él no se pactaron cláusulas que dispongan la reproducción de programas de televisión en el país; iii) la interpretación irrazonable del literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario, en el sentido de que el beneficiario del servicio no es la persona que contrata los servicios de producción sino cualquier tercero que adquiere los derechos sobre la obra; y, vi) la falta de aplicación del artículo 55 de la Ley 1607 de 2012, que introdujo un párrafo aclaratorio, que define en qué casos se entiende la exportación de servicios de producción de cine y televisión.

21. Para la Corte es claro, que estos cuestionamientos no pueden ser planteados a través de recursos ordinarios -ya que la sentencia del 4 de marzo de 2021 de la Sección Cuarta del Consejo de Estado puso fin al proceso de nulidad y restablecimiento del derecho al resolver el recurso de apelación interpuesto por la DIAN-, ni mediante los recursos extraordinarios previstos en la Ley 1437 de 2011. En efecto, en diferentes decisiones la Corte se ha pronunciado sobre el recurso extraordinario de revisión que, en principio, sería la vía para cuestionar una sentencia expedida de forma irregular.

22. Como lo explica la Corte en la sentencia SU-026 de 2021, el recurso extraordinario de revisión “es un mecanismo de defensa que fue creado para deshacer las sentencias ejecutoriadas cuando se tiene conocimiento de falencias que llevaron al juez a emitir un fallo contrario al derecho”. Se trata de un recurso que, de proceder, llevaría al juez a “restablecer la justicia material al anular una sentencia ilegítima y ordenar emitir un nuevo fallo acorde con el ordenamiento jurídico”⁹⁵. Sin embargo, como también lo ha mostrado la Corte, para que proceda el recurso de revisión en materia contencioso-administrativa, se debe configurar alguna de las causales taxativas de procedencia previstas en el artículo 250 de la Ley 1437 de 2011, que son las siguientes:

- (i) Haberse encontrado o recobrado después de dictada la sentencia documentos decisivos, con los cuales se hubiera podido proferir una decisión diferente y que el recurrente no pudo aportarlos al proceso por fuerza mayor o caso fortuito o por obra de la parte contraria.
- (ii) Haberse dictado la sentencia con fundamento en documentos falsos o adulterados.
- (iii) Haberse dictado la sentencia con base en dictamen de peritos condenados penalmente por ilícitos cometidos en su expedición.
- (iv) Haberse dictado sentencia penal que declare que hubo violencia o cohecho en el pronunciamiento de la sentencia.
- (v) Existir nulidad originada en la sentencia que puso fin al proceso y contra la que no procede recurso de apelación.
- (vi) Aparecer, después de dictada la sentencia a favor de una persona, otra con mejor derecho para reclamar.

⁹⁵ Sentencia SU-026 de 2021.

- (vii) No tener la persona en cuyo favor se decretó una prestación periódica, al tiempo del reconocimiento, la aptitud legal necesaria o perder esa aptitud con posterioridad a la sentencia o sobrevenir alguna de las causales legales para su pérdida.
- (viii) Ser la sentencia contraria a otra anterior que constituya cosa juzgada entre las partes del proceso en que aquella fue dictada. Sin embargo, no habrá lugar a revisión si en el segundo proceso se propuso la excepción de cosa juzgada y fue rechazada.

23. Como se observa ninguno de los aspectos planteados en los cargos primero a cuarto de la presente acción de tutela se ajusta a las causales del artículo 250 de la Ley 1437 de 2011. En otras palabras, es claro que este recurso no estaba disponible para la accionante.

24. El otro recurso extraordinario, dispuesto en el artículo 256 de la Ley 1437 de 2011, el de unificación de jurisprudencia, tampoco es un recurso disponible para la demandante. Dicho recurso busca “asegurar la unidad de la interpretación del derecho, su aplicación uniforme y garantizar así los derechos de las partes y terceros interesados que resulten perjudicados con la providencia recurrida y, cuando fuere del caso, reparar los agravios inferidos a tales sujetos procesales”⁹⁶. Sin embargo, este recurso solo procede contra las sentencias dictadas en única y en segunda instancia por los tribunales administrativos⁹⁷. En vista de que la sentencia del 4 de marzo de 2021 fue proferida por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, para la Corte es clara la improcedencia de este otro recurso extraordinario.

25. En síntesis, con respecto a los cargos primero a cuarto no existe un mecanismo judicial ordinario o extraordinario al alcance de la accionante, al que PRTI pueda acudir para cuestionar la alegada indebida aplicación de las disposiciones que rigen el asunto y obtener la protección de los derechos fundamentales que estima transgredidos.

26. No obstante, y en relación con el quinto cargo planteado por PRTI – que la Sección Cuarta del Consejo de Estado desconoció las reglas que definen las mayorías para adoptar una decisión judicial⁹⁸-, la Corte observa que no satisface el requisito de subsidiariedad, pues frente al reparo alegado sí procedía el recurso extraordinario de revisión. Como arriba se ilustró, el numeral 5 del artículo 250 de la Ley 1437 de 2011 contempla como uno de los requisitos taxativos para que proceda el recurso extraordinario de revisión, el que “se presenta una causal de nulidad de una sentencia que puso fin al proceso y contra la que no procede recurso de apelación”⁹⁹. Como bien lo indicaron los jueces de instancia, el que se adopte una decisión sin las mayorías requeridas por ley, es causal de nulidad. En consecuencia, y dado que el cargo quinto de PRTI se refiere a una presunta irregularidad de falta de mayorías para tomar la decisión,

⁹⁶ Ver, artículo 256, Ley 1437 de 2011.

⁹⁷ Ver, artículo 257, Ley 1437 de 2011.

⁹⁸ Ver: Artículos 56 de la Ley 270 de 1996, 115, 126 y 128 de la Ley 1437 de 2011 y 43 y 49 del Reglamento Interno del Consejo de Estado.

⁹⁹ Ver: Num.5, Art.250, Ley 1437 de 2011.

el recurso extraordinario de revisión era procedente, conforme a lo dispuesto en el numeral 5 del artículo 250 de la Ley 1437 de 2011, en concordancia con el artículo 294 de la misma ley. Así pues, la Corte está de acuerdo con los jueces de instancia, que la tutela interpuesta por PRTI no es procedente con respecto al quinto cargo, por incumplir el presupuesto de subsidiariedad.

27. De otra parte, en vista de que los cargos primero a cuarto se refieren a defectos sustantivos y que el cargo quinto no cumplió el requisito de subsidiariedad, la Corte no debe evaluar el cumplimiento del presupuesto vii, relacionado con las irregularidades procesales que tienen un efecto decisivo en la decisión judicial cuestionada.

28. No obstante, y solo a manera de información no sobra recordarle a la actora la diferencia entre una aclaración de voto y un salvamento. Las aclaraciones de voto permiten “expresar la posición particular a aquellos participantes de la decisión que habiendo acompañado con su voto la totalidad de las resoluciones, discrepen total o parcialmente de la sustentación que las precede”¹⁰⁰. En cambio, el salvamento de voto “permite a los disidentes de la decisión explicar las razones por las cuales estuvieron en desacuerdo con aquella, según hubiere quedado planteado a partir de su voto negativo.”¹⁰¹. En el caso que ocupa a la Sala, el consejero Milton Chaves García aclaró su voto, es decir que acogió la decisión de la mayoría, pero en su aclaración hizo precisiones sobre la parte motiva del fallo. Esto quiere decir que la decisión del 4 de marzo de 2021 de la Sección Cuarta del Consejo de Estado si contó con las mayorías requeridas¹⁰².

29. Finalmente, en relación con el **requisito de relevancia constitucional** la Corte estima que **no se satisface**. Dado que el incumplimiento de este requisito es determinante para que la Corte declare improcedente el presente amparo, en los siguientes acápite, además de reiterar lo que ha señalado la jurisprudencia sobre la materia, explicará en detalle las razones por las cuales considera que la cuestión que se discute en la presente acción de tutela no tiene relevancia constitucional.

6. El cumplimiento del requisito de relevancia constitucional a la luz de la jurisprudencia constitucional

30. Como se explicó en las primeras secciones de esta providencia, la acción de tutela contra providencias judiciales se admite de manera excepcional con el objeto de proteger derechos fundamentales. La Corte ha sido enfática en señalar, que la tutela contra providencias judiciales implica un juicio de validez y no un juicio de corrección del fallo cuestionado¹⁰³, circunstancia que excluye su formulación para la discusión de asuntos de interpretación que dieron origen a la controversia judicial¹⁰⁴. Como se expresó con claridad en la Sentencia SU-

¹⁰⁰ Sentencia T-345 de 2014.

¹⁰¹ Sentencia T-345 de 2014.

¹⁰² Documento 4 SIICOR, folio 18.

¹⁰³ Sentencia SU-128 de 2021.

¹⁰⁴ Ibid.

128 de 2021, este “enfoque impide que el mecanismo de amparo constitucional sea utilizado indebidamente como una instancia adicional para discutir los asuntos de índole probatorio o de interpretación de la ley que dieron origen a la controversia judicial”.

31. En consecuencia, la jurisprudencia ha hecho énfasis en la necesidad de que la acción de tutela contra providencias judiciales satisfaga el requisito de relevancia constitucional, el cual encuentra su razón de ser en el carácter subsidiario de dicha acción y en la especialidad tanto de los jueces de tutela como de los jueces ordinarios. En este sentido, es fundamental lograr un correcto entendimiento de los hechos y del problema jurídico, pues así se previene la irrupción del juez de tutela en asuntos que no son de su competencia y se garantiza que la cuestión sea analizada a la luz de la Constitución.¹⁰⁵ En esta línea, el simple alegato de la vulneración a los derechos fundamentales al debido proceso y al acceso a la justicia no es suficiente para cumplir con el requisito de relevancia constitucional, pues se requiere demostrar de manera razonable una restricción desproporcionada a los derechos mencionados¹⁰⁶.

32. Sobre el particular, esta Corporación ha indicado que:

“El juez constitucional no puede estudiar cuestiones que no tienen una clara y marcada importancia constitucional so pena de involucrarse en asuntos que corresponde definir a otras jurisdicciones. En consecuencia, el juez de tutela debe indicar con toda claridad y de forma expresa por qué la cuestión que entra a resolver es genuinamente una cuestión de relevancia constitucional que afecta los derechos fundamentales de las partes”.¹⁰⁷

33. Así pues, la exigencia de relevancia constitucional cumple cuatro finalidades principales; a saber: (i) el respeto por las competencias de las jurisdicciones; (ii) la protección de la autonomía e independencia de los jueces; (iii) la preservación de la específica finalidad de la acción de tutela, instituida para la protección y restablecimiento de los derechos fundamentales; y (iv) la prevención del uso indebido de la acción como una instancia adicional de los procesos adelantados ante las jurisdicciones competentes o para la solución de discusiones de naturaleza eminentemente legal¹⁰⁸.

34. Para determinar si una acción de tutela en contra de una providencia judicial, cumple con el presupuesto de relevancia constitucional, esta Corporación ha identificado algunos criterios relevantes, a saber:

35. En primer lugar, el caso debe involucrar algún debate jurídico que gire en torno al contenido, alcance y goce de algún derecho fundamental y no referirse exclusivamente a un asunto meramente legal y/o económico¹⁰⁹; es decir, la cuestión “debe revestir una “clara”, “marcada” e “indiscutible”

¹⁰⁵ Sentencia SU-103 de 2022.

¹⁰⁶ Sentencia SU-103 de 2022.

¹⁰⁷ Sentencia SU-128 de 2021.

¹⁰⁸ Sentencia SU-573 de 2019.

¹⁰⁹ Sentencia SU-103 de 2022.

relevancia constitucional.”¹¹⁰ De acuerdo con la Sentencia SU-573 de 2019 el asunto debe ser “trascendente para la interpretación del estatuto superior, su aplicación y desarrollo eficaz y para la determinación del contenido y alcance de los derechos fundamentales.”¹¹¹.

36. En segundo lugar, la controversia no debe limitarse a una puramente legal y/o económica. Como se indica en la sentencia mencionada, un asunto carece de relevancia constitucional cuando, entre otras razones,

“(i) la discusión se limita a la mera determinación de aspectos legales de derecho, como la correcta interpretación o aplicación de una norma de rango reglamentario o legal salvo que de esta se “desprendan violaciones a los derechos y deberes constitucionales” o (ii) cuando sea evidente su naturaleza o contenido económico, por tratarse de una controversia estrictamente monetaria con connotaciones particulares o privadas, que no representen un interés general”¹¹².

37. Al respecto, la jurisprudencia ha sido clara en señalar que “la tutela contra providencias judiciales no da lugar a una tercera instancia, ni puede reemplazar los recursos ordinarios, pues la competencia del juez de tutela se restringe a los asuntos de relevancia constitucional y a la protección efectiva de los derechos [fundamentales] y no a problemas de carácter legal.”¹¹³ En este orden, se reitera que el examen de relevancia constitucional exige que la solicitud de amparo trascienda la mera “inconformidad con las decisiones adoptadas por los jueces naturales”¹¹⁴.

38. En tercer lugar, la acción de tutela debe plantear argumentos suficientes dirigidos a demostrar que la providencia judicial afectó de manera grave un derecho fundamental. En ese sentido, no basta con la sola referencia a la afectación de las garantías superiores para encontrar probada la relevancia constitucional, pues “la acreditación de esta exigencia, más allá de la mera adecuación del caso a un lenguaje que exponga una relación con derechos fundamentales, supone justificar razonablemente la existencia de una restricción desproporcionada a un derecho fundamental”¹¹⁵.

39. Por último, y como arriba se indicó, el examen de la acción de tutela dirigida contra decisiones de las altas cortes debe ser estricto¹¹⁶, lo que implica verificar que en efecto se haya presentado una actuación judicial claramente arbitraria o violatoria de los derechos fundamentales. Así, la tutela contra providencias judiciales no debe representar una instancia adicional de los litigios ordinarios, ni es un escenario para definir controversias doctrinarias o

¹¹⁰ Sentencia SU-103 de 2022.

¹¹¹ Sentencia SU-573 de 2019.

¹¹² Ibid.

¹¹³ Sentencia SU-103 DE 2022.

¹¹⁴ Sentencia SU-128 de 2021.

¹¹⁵ Ver, las Sentencias SU-573 de 2019 y SU-128 de 2021.

¹¹⁶ Sentencia SU-573 de 2019.

interpretativas de corrección legal¹¹⁷. Como las altas cortes son tribunales de cierre, es a ellas a quienes corresponde “la unificación de jurisprudencia como forma de precisar con autoridad y vocación de generalidad el significado y alcance de las diferentes áreas del ordenamiento jurídico”¹¹⁸.

40. En síntesis, según la jurisprudencia de esta Corte, la relevancia constitucional protege el carácter subsidiario de la acción de tutela, las competencias tanto del juez de tutela como del ordinario, y previene que la tutela se convierta en una instancia o recurso adicional para reabrir debates meramente legales¹¹⁹. Para determinar si este requisito se cumple, el juez debe analizar: (i) que el asunto tenga la entidad para interpretar, aplicar, desarrollar la Constitución Política o determinar el alcance de un derecho fundamental; (ii) que la controversia no se limite a una discusión meramente legal o de contenido estrictamente económico con connotaciones particulares o privadas; y, (iii) que se justifique razonablemente una afectación desproporcionada a derechos fundamentales. Finalmente, cuando la acción de tutela se dirige contra una providencia judicial de una alta corte, se exige advertir, además, una vulneración arbitraria o violatoria de derechos fundamentales.

7. La cuestión que se discute no tiene relevancia constitucional

41. A la luz de los criterios mencionados la Corte observa que frente a los cargos primero, segundo, tercero y cuarto¹²⁰, formulados por PRTI en la acción de tutela contra la sentencia del 4 de marzo de 2021 de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, no se acredita el requisito de relevancia constitucional, por las siguientes razones:

a. El caso no tiene la entidad para interpretar, aplicar, desarrollar la Constitución Política o determinar el alcance de un derecho fundamental

42. Con respecto a este requisito, la accionante no explicó cómo la resolución del caso ayuda a interpretar, aplicar o desarrollar la Constitución Política o el núcleo esencial de los derechos fundamentales al debido proceso y al acceso a la administración de justicia.

43. La Corte Constitucional ha definido el núcleo esencial del derecho al debido proceso como el de “hacer valer ante los jueces derechos e intereses de las personas, mediante la defensa contradictoria, y de obtener, en fin, una

¹¹⁷ Ibid.

¹¹⁸ Sentencia SU-573 de 2019.

¹¹⁹ En la sentencia T-131 de 2021, “la Corte resumió los escenarios en los que un asunto reviste relevancia constitucional, así: (i) se desconoce, a priori, el derecho fundamental al acceso a la administración de justicia y al debido proceso en su faceta constitucional; (ii) no se emplea como una tercera instancia judicial para reabrir el proceso; (iii) está orientado a resolver aspectos que trascienden cuestiones legales; (iv) no tiene la pretensión de cuestionar el criterio de los árbitros para decidir el caso; (v) pretende cuestionar la falta de aplicación de normas constitucionales; y (vi) busca evitar la afectación del patrimonio público cuando se cumplen determinadas condiciones.”

¹²⁰ Nótese que, como se señaló en el fundamento 25 de esta providencia, el cargo quinto no superó el requisito de subsidiariedad.

respuesta fundada en derecho”¹²¹. Sin embargo, los derechos al debido proceso y al acceso a la justicia no se traducen en la obtención de una respuesta favorable. En efecto, la jurisprudencia constitucional ha explicado que esta garantía se traduce en “la posibilidad de emplear todos los medios legítimos y adecuados para ser oído y pretender una decisión favorable.”¹²²

44. Así, en el presente caso se pretende a través de la acción de tutela modificar una decisión judicial que fue desfavorable a la accionante. En este sentido, PRTI busca dar a los derechos fundamentales al debido proceso y al acceso a la administración de justicia un alcance diferente al que la jurisprudencia ha definido. En efecto, PRTI pretende que el alcance de dichos derechos sea obtener una decisión favorable a través de la imposición de una lectura alternativa del litigio que derive en la anulación de las liquidaciones oficiales de revisión que profirió la DIAN sin que ello sea un asunto de interés general. Por lo anterior, no se advierte que el caso tenga la entidad para interpretar, aplicar, desarrollar o determinar el alcance de la Constitución o de un derecho fundamental.

b. El caso involucra un debate jurídico eminentemente legal

45. Aunque la acción de tutela interpuesta por PRTI hace referencia a la violación de derechos fundamentales, principalmente al debido proceso y al acceso efectivo a la administración de justicia, lo cierto es que la solicitud de amparo está construida sobre lo que el demandante considera es una mejor interpretación de una norma de naturaleza legal y, en particular, sobre la pretensión de que se acoja su lectura con respecto a la exención definida en literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario.

46. En primer lugar, PRTI señala que hay un defecto sustantivo porque la decisión no consideró las disposiciones del Código Civil y del Código de Comercio que definen el carácter vinculante de los contratos para las partes, principalmente por el hecho de no haber apreciado que el contrato entre PRTI y SLP establecía que los servicios prestados por PRTI a SLP serían usados exclusivamente en el exterior¹²³. La lectura de la sentencia de la Sección Cuarta impugnada da cuenta de que dicha sección sí tuvo en cuenta las cláusulas de los contratos suscritos por PRTI y SLP y el carácter vinculante de los contratos. Sin embargo, dicha sección consideró que, al margen de lo pactado, los programas de televisión -resultantes de los servicios de producción prestados por PRTI-, sí fueron exhibidos en Colombia, lo cual implicó que no se generaron los supuestos para que le fuera aplicable a PRTI la exención del IVA, a la que se refiere el literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario, esto es, que los servicios prestados sean utilizados de manera exclusiva en el exterior.

47. En este orden de ideas, observa esta Corte que, a pesar de que el demandante planteó el debate como un defecto sustantivo por la inaplicación

¹²¹ Sentencia T-416 de 1998.

¹²² Sentencia C-210 de 2021.

¹²³ Por ejemplo, puede verse la cláusula 1 (c) del Contrato de exportación de servicios de producción para “Ojo por Ojo” en el Documento 23 SIICOR, folio 101.

de normas de rango civil y comercial, en últimas lo que pretende es que el juez de tutela imponga al juez ordinario una lectura alternativa del alcance del beneficio tributario y el impacto que los contratos que celebraron PRTI y SLP, SLP y Telemundo, y Telemundo y Caracol S.A. y CEETTV S.A. en el derecho de PRTI al beneficio tributario que se ha comentado. En este sentido, la pretensión de la actora es que el juez constitucional dirima una aparente controversia que se mantiene en el plano legal, esto es: que señale que el juez contencioso administrativo debe privilegiar las normas de rango comercial y civil que circunscriben los efectos de los contratos a las partes contratantes, sobre el alcance de las normas, también de rango legal, que definen los requisitos para acceder a un beneficio tributario.

48. En segundo lugar, el carácter eminente legal del debate planteado en la acción de tutela se confirma con los fundamentos de la solicitud de amparo que, en lo sustancial, reiteran los argumentos que PRTI planteó en los procesos ante la DIAN y en sede de lo contencioso administrativo. Esto sugiere, como se pasa a ilustrar, que la acción de tutela se utilizó con el fin de lograr una tercera instancia del litigio.

49. En efecto, en la respuesta a los requerimientos especiales expedidos por la DIAN, en los que la autoridad propuso incluir los ingresos de los servicios de producción prestados por PRTI a SLP como gravados a la tarifa general del IVA, PRTI expuso: (i) Que los contratos entre PRTI y SLP correspondían a unos ‘trabajos por encargo’, razón por la que propiedad de las obras resultantes era de SLP¹²⁴. Es decir, diferenció entre los servicios de producción prestados por PRTI y el resultado de los mismos; los programas de televisión cuya propiedad universalmente correspondía exclusivamente a SLP. (ii) También explicó que la explotación comercial de los programas por parte de SLP se hizo exclusivamente en el exterior, pues transfirió la propiedad fuera de Colombia a una sociedad extranjera¹²⁵. (iii) Seguidamente, manifestó que la emisión de los programas en Colombia se originó en una relación contractual entre sociedades colombianas y una comercializadora de obras audiovisuales diferente de PRTI y SLP¹²⁶. (iv) Finalmente, sostuvo que PRTI no percibió ingreso o beneficio alguno por la cesión de derechos de transmisión de los programas de televisión a favor de sociedades colombianas diferentes de SLP¹²⁷.

50. Con fundamento en los elementos descritos, PRTI argumentó que los servicios de producción prestados a SLP fueron utilizados o consumidos exclusivamente fuera de Colombia y mantuvo su posición en relación con la configuración de la exención del IVA a los servicios de producción prestados a SLP¹²⁸.

51. Estos argumentos fueron rechazados por la DIAN al punto que, con las respuestas a los requerimientos especiales, expidió las liquidaciones oficiales

¹²⁴ Al respecto puede verse la Cláusula Cuarta de los contratos mencionada en el numeral 3. arriba.

¹²⁵ Documento 23 SIICOR, folio 76.

¹²⁶ Documento 23 SIICOR, folio 76.

¹²⁷ Documento 23 SIICOR, folio 77.

¹²⁸ Artículo 6, Decreto 2681 de 1999 y, luego, Decreto 1805 de 2010.

de revisión. En dichas liquidaciones, la DIAN argumentó, de una parte, que el literal e) del artículo 481 del ET y sus reglamentos debían interpretarse de manera restrictiva por tratarse de una exención tributaria¹²⁹. De otra parte, la DIAN demostró que los programas cuya producción encomendó SLP a PRTI no fueron utilizados exclusivamente en el exterior, pues se transmitieron en Colombia, por lo que, en su opinión, la exención de IVA era improcedente pues la norma invocada exige que el servicio “sea utilizado o consumido exclusivamente en el exterior”¹³⁰.

52. Estas dos interpretaciones sobre el alcance de la exención y las circunstancias del litigio fueron acogidas por las autoridades judiciales en el proceso en el que se decidió el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho. En primera instancia, el Tribunal Administrativo acogió los planteamientos de PRTI, anuló las liquidaciones oficiales de revisión y advirtió lo siguiente: (i) es necesario diferenciar entre los servicios de producción prestados por PRTI y las obras resultantes de propiedad de SLP, (ii) tener como acreditado el requisito que el servicio prestado sea utilizado exclusivamente en el exterior “implica que el aprovechamiento del mismo se verifique fuera del territorio Colombiano”¹³¹, (iii) SLP explotó los servicios fuera del país al licenciar el uso de los programas a Telemundo, y (iv) la explotación comercial del producto de los servicios de producción escapa de la órbita de control de PRTI.

53. Ahora bien, al resolver el recurso de apelación interpuesto por la DIAN, la Sección Cuarta acogió la tesis de la DIAN, no distinguió entre los servicios de producción y su resultado y revocó la decisión del Tribunal Administrativo. El órgano de cierre de la jurisdicción contencioso-administrativa encontró que los programas resultantes de los contratos entre PRTI y SLP fueron emitidos en Colombia por sociedades colombianas quienes, a su turno, obtuvieron los derechos de emisión de Telemundo. Es decir, que para la Sección Cuarta no es posible diferenciar, para efectos de la exención del IVA del literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario entre los servicios de producción de programas de televisión y las obras resultantes. En consecuencia, como el aprovechamiento de los servicios prestados por PRTI no se hizo exclusivamente en el exterior, consideró que los servicios de producción estaban gravados con IVA a la tarifa general. Esta decisión, reiteró la tesis de la sentencia del 26 de noviembre de 2020¹³², de esa misma corporación, en la que sostuvo, al referirse al requisito de que los servicios sean utilizados exclusivamente en el exterior del literal e) del artículo 481 del ET, que “(...) lo relevante en el cumplimiento del requisito discutido no es el lugar donde se realice la negociación, sino que el aprovechamiento del servicio ocurra de forma exclusiva en el exterior.”¹³³

¹²⁹ Documento 23 SIICOR, folio 45.

¹³⁰ Documento 23 SIICOR, folio 46.

¹³¹ Documento 21 SIICOR, folio 32.

¹³² Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado. Exp. 23366, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

¹³³ Documento 4 SIICOR, folio 14.

54. Se destaca que la decisión de la Sección Cuarta cerró el debate, pues actuó como órgano de cierre de la jurisdicción de lo contencioso administrativo en relación con un proceso de nulidad y restablecimiento del derecho relacionado con el impuesto sobre las ventas (IVA)¹³⁴.

55. Lo recién expuesto demuestra que el debate que plantea la acción de tutela busca crear una tercera instancia del litigio, y está relacionado con el alcance de una disposición legal y con la interpretación del requisito de que los servicios prestados en Colombia se utilicen exclusivamente en el exterior prevista en el literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario, para que los mismos puedan considerarse como servicios exportados exentos del IVA con derecho a devolución. Nótese que el asunto ha sido debatido por PRTI en su calidad de productora de programas de televisión y responsable del régimen común del IVA (ahora responsable del IVA) desde el proceso de determinación oficial del tributo y en todas las instancias del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho que adelantó. En atención a lo expuesto, la Sala considera que el cargo no tiene relevancia constitucional y, en cambio, busca reabrir la discusión legal en sede de tutela.

56. En tercer lugar, PRTI adujo que se dejó de aplicar el párrafo del artículo 481 del Estatuto Tributario adicionado por el artículo 55 de la Ley 1607 de 2012. Este planteamiento también es de naturaleza eminentemente legal. En efecto, PRTI pretende que se aplique el párrafo citado por tratarse de una norma aclarativa de acuerdo con el artículo 14 del Código Civil.

57. En relación con este cargo, la accionante no planteó, desde una perspectiva constitucional, por qué resultaba imperativa la aplicación de la norma. El cargo se sustentó en razones de conveniencia y legales. De un lado, adujo que se trataba de una norma vigente en el momento en el que se profirió la sentencia acusada, pero no explicó por qué este era el hito relevante y no el momento en el que se causó el tributo, teniendo en cuenta que el IVA se causa con la prestación del servicio gravado¹³⁵. De otro lado, destacó el carácter aclaratorio de la disposición y sustentó su pertinencia en una norma del Código Civil.

58. En ese sentido, para la Corte es importante destacar, en aras de evidenciar que la acción de tutela pretende configurar una nueva instancia del litigio definido en la jurisdicción contencioso administrativa, que el artículo 55 de la Ley 1607 de 2012 es posterior a los contratos de producción celebrados entre PRTI y SLP, a las declaraciones privadas de PRTI, a los requerimientos especiales formulados por la DIAN, a las respuestas a esos requerimientos por parte de PRTI y a las demandas de nulidad y restablecimiento del derecho. En consecuencia, la aplicación de esa norma no fue planteada ni considerada en las discusiones administrativas ni ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo.

¹³⁴ Artículo 12, Reglamento Interno del Consejo de Estado (Acuerdo 80 de 2019).

¹³⁵ Ver: Literal c), Artículo 429, ET.

59. De otra parte, si en gracia de discusión se aceptara la aplicación del párrafo del artículo 481 del Estatuto Tributario a este caso, no es clara la pertinencia para la decisión del asunto, pues el supuesto de hecho que prevé el párrafo difiere de lo que se ha probado en el caso de PRTI. En efecto, el supuesto de hecho del párrafo es la difusión “desde el exterior de los servicios”¹³⁶ y el acceso desde Colombia “a través de cualquier medio tecnológico”¹³⁷. Por su parte, el supuesto de hecho que se dio en el caso de PRTI fue el licenciamiento por parte de Telemundo a sociedades nacionales para la emisión de los programas en televisión abierta.

60. En consecuencia, al no ser claro que la norma invocada por la accionante resultara aplicable al caso examinado y en la medida en que la solicitud de amparo sustentó su pertinencia en criterios legales y de conveniencia, tampoco es claro que su inaplicación haya derivado en una transgresión de los derechos fundamentales de PRTI al debido proceso y al acceso a la administración de justicia. Por lo anterior, este cargo tercero, tampoco tiene relevancia constitucional.

61. En cuarto lugar, la accionante argumentó que la Sección Cuarta extendió los efectos de los contratos celebrados entre Telemundo y ciertas sociedades colombianas a PRTI por lo que incurrió en un defecto sustantivo al dejar de aplicar normas de rango civil y comercial sobre el alcance de los contratos. Este es un punto que, igual a lo explicado en los numerales 46 y 47, y 49 a 55, carece de relevancia constitucional y busca reabrir las discusiones que se dieron tanto en el proceso administrativo ante la DIAN, como en el proceso de nulidad y restablecimiento del derecho.

62. La demandante cuestiona la falta de aplicación de las normas a partir de una conclusión que no se planteó en la sentencia acusada. Contrario a lo manifestado por PRTI, la Sección Cuarta no extendió los efectos de los contratos celebrados entre Telemundo y las sociedades colombianas para la emisión de los programas en el país, sino que se limitó a constatar si los programas que produjo PRTI se emitieron en Colombia. Al corroborar esta emisión, la Sección Cuarta desestimó uno de los requisitos para la exención del IVA con fundamento en un criterio planteado en una decisión previa¹³⁸.

¹³⁶ Ver: Párrafo, Artículo 481 del Estatuto Tributario.

¹³⁷ Ver: Párrafo, Artículo 481 del Estatuto Tributario.

¹³⁸ Consejo de Estado. Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo. Exp. 25000-23-37-000-2015-00461-01 (23366). En el caso del 26 de noviembre de 2020 Radio Televisión Interamericana S.A. suscribió contratos de exportación de servicios de producción con Telemundo Televisión Studios LLC, una sociedad del exterior. Posteriormente, Telemundo Internacional LLC, una sociedad afiliada de Telemundo Televisión Studios LLC, licenció los derechos de exhibición de los programas de televisión con sociedades colombianas quienes finalmente los exhibieron en Colombia. En este contexto, Radio Televisión Interamericana S.A. consideró haber cumplido todos los requisitos previstos en el literal e) del artículo 481 del ET para considerar esos servicios como efectivamente exportados y, en consecuencia, exentos del IVA con derecho a devolución.

Frente a estas circunstancias, la Sección Cuarta concluyó “que los servicios de producción cuestionado en los actos administrativos demandados no constituyen una exportación de servicios exenta del impuesto sobre las ventas, porque los programas de televisión que resultaron de los mismos fueron emitidos en el país, y su utilización se agotó en el territorio nacional.”

63. En este orden, es claro que la Sección Cuarta del Consejo de Estado ha interpretado de manera uniforme y como órgano de cierre en materia tributaria el requisito sobre el uso de los servicios de producción prestados en Colombia para uso exclusivo en el exterior. Por lo anterior, la Sala concluye que la discusión que plantea PRTI en esta oportunidad, pretende modificar la interpretación legal que ha dado la Sección Cuarta del Consejo de Estado, sin que esa pretensión sea trascendente para la interpretación o aplicación de la Carta Política, o la determinación del contenido y alcance de los derechos fundamentales. Esto refuerza lo dicho en la sección 7.a. de esta decisión.

64. Por último, la Sala advierte que el análisis del presente asunto no significa que en todos los casos en los que se cuestione la definición y aplicación judicial de normas de rango legal se incumple el requisito de relevancia constitucional. Como esta Corporación lo ha reconocido, en la labor judicial la indebida aplicación de normas de rango legal puede derivar en una violación de derechos fundamentales. Justamente esa situación es la que sustenta la existencia, caracterización y definición del defecto sustantivo¹³⁹. En todo caso, la relevancia constitucional exige que el accionante vincule la discusión legal con la violación de una garantía fundamental o, en otros términos, que explique con suficiencia el por qué la interpretación o aplicación de una norma de rango legal afectó garantías constitucionales. En contraste, en el presente asunto la accionante se limitó a reiterar lo expuesto en el proceso administrativo ante la DIAN y en el proceso judicial ante el Consejo de Estado, y a enunciar los derechos fundamentales que, a su juicio, fueron transgredidos. Sin embargo, la actora no explicó de forma suficiente cómo el criterio en el que se sustentó la decisión del 4 de marzo de 2021 de la Sección Cuarta del Consejo de Estado vulneró sus garantías fundamentales.

c. El caso plantea una discusión preponderantemente económica

65. Como ya se mencionó la Corte ha sido clara en señalar que un asunto carece de relevancia constitucional cuando el contenido de la controversia es exclusivamente económico pues esta no involucra el interés general sino uno estrictamente privado o particular.¹⁴⁰. Esto no significa, claro está, que jamás

¹³⁹ En la sentencia T-367 de 2018, la Corte identificó ciertas situaciones que pueden presentarse y en las que se puede incurrir en el defecto sustantivo; a saber: “(i) la sentencia se fundamenta en una norma que no es aplicable porque a) no es pertinente, b) ha sido derogada y por tanto perdió vigencia, c) es inexistente, d) ha sido declarada contraria a la Constitución, o e) a pesar de que la norma cuestionada está vigente y es constitucional, no se adecúa a la situación fáctica a la cual se aplicó, porque la norma utilizada, por ejemplo, se le dan efectos distintos a los señalados expresamente por el legislador;

(ii) a pesar de la autonomía judicial, la interpretación o aplicación de la norma al caso concreto, no se encuentra, prima facie, dentro del margen de interpretación razonable o “la aplicación final de la regla es inaceptable por tratarse de una interpretación contraevidente (interpretación contra legem) o claramente perjudicial para los intereses legítimos de una de las partes” o cuando se aplica una norma jurídica de forma manifiestamente errada, sacando de los parámetros de la juridicidad y de la interpretación jurídica aceptable la decisión judicial;

(iii) no se toman en cuenta sentencias que han definido su alcance con efectos erga omnes;

(iv) la disposición aplicada se torna injustificadamente regresiva o contraria a la Constitución;

(v) un poder concedido al juez por el ordenamiento jurídico se utiliza “para un fin no previsto en la disposición;

(vi) la decisión se funda en una hermenéutica no sistémica de la norma, con omisión del análisis de otras disposiciones que regulan el caso; o

(vii) se desconoce la norma constitucional o legal aplicable al caso concreto.”

¹⁴⁰ Sentencia SU-573 de 2019.

proceda la tutela contra sentencias en un asunto de naturaleza económica, pues eventualmente en este tipo de casos se puede llegar a comprometer algún derecho fundamental. Así, por ejemplo en acciones de tutela formuladas contra providencias judiciales en las que se discute: (i) el reconocimiento de derechos pensionales¹⁴¹; (ii) pretensiones de reparación directa¹⁴²; (iii) laudos arbitrales y las sentencias de anulación¹⁴³; (iv) procesos ejecutivos¹⁴⁴, entre otras materias que implican pretensiones económicas, la Corte ha reconocido la relevancia constitucional del asunto siempre que se advierta con claridad que la acción de tutela está dirigida a obtener la protección de un derecho fundamental y no a reabrir la discusión definida ante los jueces ordinarios.

66. Sin embargo, en este caso, para la Corte es evidente que la controversia que se plantea es exclusivamente económica¹⁴⁵. Como los hechos lo ilustran, las diferentes acciones que ha presentado la empresa demandante, incluso la tutela, han buscado un objetivo principal: que queden sin efecto las liquidaciones oficiales que gravaron con IVA los servicios de producción prestados por ella a SLP y, de esta forma que, por un lado, se reconozca el saldo a favor liquidado en las declaraciones objetadas por valor de \$3.890.571.000 y, por el otro, se revoque la sanción por inexactitud impuesta por la DIAN, que inicialmente correspondió a la suma de \$11.886.625.600 y que fue reducida por la providencia acusada a \$7.427.926.000.

67. Como también se ha expuesto, la Sección Cuarta del Consejo de Estado, en su decisión del 4 de marzo de 2021, consideró que los servicios de producción prestados por PRTI a SLP no son objeto de exención de IVA. Así, al intentar por la vía de la acción de tutela revocar dicha decisión, es claro que el asunto busca la protección de los intereses económicos de PRTI, los cuales no involucran el interés general, sino que se centra en la salvaguarda de los intereses monetarios de una empresa -sin intervención estatal- que fue condenada al pago de unos impuestos junto con la sanción por inexactitud correspondiente. Ciertamente, en el caso de PRTI, no se evidencia un riesgo sobre el patrimonio del Estado o respecto de una materia constitucional que pudiera verse afectada por el fallo de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, pues PRTI es una sociedad comercial organizada como sociedad por acciones simplificada¹⁴⁶. En efecto, de acuerdo con el certificado de existencia y representación legal de PRTI¹⁴⁷, esta empresa se constituyó por documento privado de accionista único del 11 de agosto de 2009, inscrito en el registro mercantil el 20 de agosto de 2009 bajo el número 01320738 del Libro IX de la Cámara de Comercio de Bogotá¹⁴⁸.

¹⁴¹ Sentencia T-012 de 2022.

¹⁴² Sentencia SU-157 de 2022.

¹⁴³ Sentencia SU-173 de 2015.

¹⁴⁴ Sentencia T-357 de 2014.

¹⁴⁵ Sobre la importancia de que la discusión que se plantee en sede de tutela no sea exclusivamente legal o económica, ver las sentencias T-267 de 2021, T-136 de 2015, T-131 de 2021 y T-311 de 2021.

¹⁴⁶ Sobre el carácter comercial de toda sociedad por acciones simplificada puede verse el artículo 3 de la Ley 1258 de 2008.

¹⁴⁷ Documento 2 SIICOR, folio 4.

¹⁴⁸ Ver: Artículo 2, Ley 1258 de 2008.

68. Por último, en este caso, la Sala destaca que la accionante no demostró una afectación grave a sus derechos fundamentales por parte de la Sección Cuarta del Consejo de Estado. Así, la naturaleza estrictamente económica del asunto, tal y como fue planteada por la accionante, no trascendió al plano constitucional.

d. La acción de tutela no cumple con la carga argumentativa y explicativa rígida pues no se demuestra una grave violación de los derechos fundamentales

69. Como ya se indicó, la procedencia de la acción de tutela contra providencias judiciales proferidas por una alta corte debe ser examinada con especial rigurosidad. Por ende, se requiere demostrar que en la providencia atacada se presenta una afectación desproporcionada a un derecho fundamental, producto de una actuación arbitraria. Por este motivo, no basta con mencionar una vulneración a los derechos fundamentales al debido proceso y al acceso a la administración de justicia, sino que se requiere demostrar: (i) su existencia, (ii) su carácter desproporcionado y (iii) su carácter arbitrario, para entender acreditado el requisito general de procedencia de relevancia constitucional. Se destaca que este requisito no se traduce en la demostración efectiva de la vulneración de los derechos fundamentales, sino en que se aporten elementos suficientes que permitan advertir tal situación a primera vista especialmente, cuando se trata de una tutela contra una sentencia de una alta corte.

70. En el presente caso, aunque PRTI hace referencia a la violación de las garantías del debido proceso y acceso a la administración de justicia no dio cuenta de una afectación grave y evidente a dichos derechos. En contravía de las exigencias jurisprudenciales, PRTI no explicó con claridad y de manera suficiente cómo la controversia gira alrededor del desconocimiento de los elementos esenciales de garantías constitucionales. Por ejemplo, la actora no explicó por qué la discusión sobre el alcance de la exención tributaria reclamada es trascendente para la interpretación de la Constitución, su aplicación, su desarrollo eficaz o la determinación o alcance de las garantías del debido proceso y del acceso a la administración de justicia

71. Ciertamente, como se mostró, PRTI planteó un debate principalmente legal, sobre una controversia eminentemente económica, en el que no se demuestra cómo la decisión de la Sección Cuarta del Consejo de Estado afecta el núcleo esencial de los derechos fundamentales invocados. Concretamente, PRTI no mostró que la decisión del 4 de marzo de 2021 fuera abiertamente contraria a la Constitución Política o incompatible con la jurisprudencia constitucional sobre el alcance de los derechos fundamentales al debido proceso y al acceso a la administración de justicia. Lo que la Corte observa, es que los cargos expuestos en la acción de tutela, muy similares a los presentados ante la DIAN y en el proceso de nulidad y restablecimiento del derecho, fueron ventilados en dichas instancias. En todas ellas, en principio, PRTI gozó de los derechos a la defensa y contradicción, y se respetaron las garantías procesales.

72. Así pues, con base en lo que reposa en el expediente, PRTI no logró demostrar una vulneración desproporcionada a sus derechos fundamentales, fundada en una actuación judicial arbitraria o caprichosa por parte de la Sección Cuarta del Consejo de Estado o, en otros términos, PRTI no acreditó la carga argumentativa que la jurisprudencia constitucional exige en las acciones de tutela que se dirigen en contra de una sentencia de alta corte.

e. Los argumentos que presenta PRTI tampoco dan cuenta de que el asunto tenga relevancia constitucional

73. Ahora bien, aunque en el presente caso no se cumplen los requisitos que ha indicado la jurisprudencia para determinar si un asunto ventilado en una tutela contra providencias judiciales tiene relevancia constitucional, la Corte procede a responder a los argumentos que plantea PRTI para insistir que en este caso sí se cumple con el mencionado requisito.

74. El primer argumento de la accionante consiste en destacar que la sentencia acusada revocó una decisión del Tribunal Administrativo de Cundinamarca que había sido favorable a sus intereses, con fundamento en “una nueva motivación y argumentación respecto de la cual el tutelante no pudo manifestarse en sede ordinaria”¹⁴⁹.

75. En línea con lo que la Corte ha expuesto, esta circunstancia no demuestra la relevancia constitucional de la acción de tutela por dos motivos: primero, porque la doble instancia prevista en el procedimiento contencioso administrativo no implica la doble conformidad, como lo pretende la accionante. Segundo, la demandante contó, tanto en el proceso administrativo ante la DIAN como en el proceso judicial, con las instancias y los recursos para plantear los motivos de su defensa, particularmente para exponer su postura sobre el alcance de la exención tributaria que reclama. Así las cosas, a la luz de este cargo no puede justificarse la relevancia constitucional de la acción de tutela, de acuerdo con la jurisprudencia constitucional.

76. El segundo argumento que presentó PRTI sobre relevancia constitucional, consiste en señalar que esta es una oportunidad para que la Corte Constitucional defina las fuentes del derecho en materia tributaria y su obligatoriedad. Lo anterior, porque en el momento de tomar una decisión judicial:

“es determinante seguir las normas del Código Civil que son las que precisamente consagran esos métodos de interpretación de la ley entre los cuales destacamos el método literal o gramatical que indica que cuando el sentido de la ley sea claro, no se desatenderá su tenor literal a pretexto de consultar su espíritu. Se verá que, para el caso concreto, el tenor literal de las normas aplicables era claro y, no obstante, fue desconocido en la decisión.”¹⁵⁰

¹⁴⁹ Documento 13 SIICOR, folio 6.

¹⁵⁰ Documento 13 SIICOR, folio 9.

77. Este argumento, contrario a lo que expone PRTI, confirma que la discusión es meramente legal y pretende que se acoja una interpretación de los requisitos previstos en el literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario diferente a la que hizo la Sección Cuarta del Consejo de Estado. Así, al tratarse de un argumento que busca un cambio en la forma en la que la autoridad judicial accionada interpretó la ley, el asunto carece de relevancia constitucional, pues no cumple con ninguno de los requisitos que la jurisprudencia constitucional ha fijado para el efecto.

78. El tercer argumento que propone PRTI para demostrar la relevancia constitucional se refiere a la oportunidad que el caso supone para delimitar las funciones del Consejo de Estado cuando interpreta contratos que pueden tener incidencia tributaria.

79. En relación con este asunto, PRTI formula la siguiente pregunta:

“¿Puede el Consejo de Estado darle un alcance diferente al claro e inequívoco querer de las partes cuando existe prueba de que lo querido por las partes no fue ello, máxime cuando no se adelantaron acciones de simulación ni ninguna otra de las previstas en la ley para desconocer los efectos del mismo?”¹⁵¹

80. Este cuestionamiento, nuevamente muestra que PRTI pretende, por la vía de la alegada inobservancia de leyes civiles y comerciales, que el juez de tutela imponga una interpretación diferente a la de la Sección Cuarta del Consejo de Estado frente al alcance de la exención en debate y el hecho de que los programas resultantes de los servicios de producción prestados por PRTI resultaron transmitidos en Colombia a través de televisión abierta. Como también ya se indicó, este argumento no demuestra el cumplimiento de los requisitos jurisprudenciales que permiten acreditar la relevancia constitucional.

81. El cuarto argumento está relacionado con la presunta vulneración al derecho fundamental al debido proceso, cuando se presentan contradicciones entre la decisión y el alcance de la aclaración del voto¹⁵². Este argumento está relacionado con el cargo quinto por defecto sustantivo analizado en el numeral 25 de esta decisión. En vista de la Corte concluyó que el cargo no cumplía con el requisito de subsidiariedad, no es posible hacer un pronunciamiento sobre si con ello se cumple o no el requisito de relevancia constitucional.

82. El quinto argumento que aduce la actora para demostrar la relevancia constitucional es el de indicar que, por la naturaleza tributaria de la controversia, la Corte puede fijar reglas jurisprudenciales respecto de la procedencia de la acción de tutela en contra de providencias judiciales en estas materias.

Para la Corte, este argumento no acredita la relevancia constitucional en este caso. Se trata de un argumento de conveniencia, en el que PRTI no precisa

¹⁵¹ Documento 13 SIICOR, folio 9.

¹⁵² Documento 13 SIICOR, folio 9.

cómo el caso que nos ocupa es trascendente para la interpretación de la Constitución, su aplicación, su desarrollo eficaz o la determinación y alcance de los derechos fundamentales. Por el contrario, la circunstancia que destaca se limita a señalar que es necesario que se desarrollen reglas jurisprudenciales sobre la procedencia de la tutela contra sentencias en materia tributaria. Sobre este punto, vale la pena mencionar que la Corte Constitucional ya se ha pronunciado sobre el requisito de relevancia constitucional en el caso de las tutelas contra providencias judiciales que se refieren a asuntos tributarios. En la sentencia SU-011 de 2020, la Corte precisó que la relevancia constitucional podía acreditarse porque “podría estar en riesgo el patrimonio del Estado” o porque la sentencia acusada de vulnerar derechos fundamentales podía afectar el interés general u otros fines constitucionalmente legítimos¹⁵³.

83. Por último, aunque no es un asunto que demuestra la relevancia constitucional, la Corte estima pertinente pronunciarse sobre el impacto que la sentencia del 4 de marzo de 2021 de la Sección Cuarta pueda generar en la industria de producción de obras audiovisuales, pues según PRTI, esta decisión:

“(…) constituye un evidente obstáculo para la competencia en el sector audiovisual mundial, y somete a unas condiciones inexplicables para la competencia a las obras audiovisuales en detrimento de la protección, conservación y promoción de nuestro patrimonio cultural y lo que debería constituir el fomento de la producción audiovisual y actividad organizativa, lo que puede conducir a una progresiva desaparición no solo de las propias empresas productoras, sino de la creación nacional, que se vería obligada a realizar estos contratos de producción con compañías localizadas en el exterior.”¹⁵⁴

84. Sobre este punto, y contrario a lo que sostiene el actor, la Corte no encuentra que la decisión de la Sección Cuarta del Consejo de Estado genere los efectos que PRTI aduce, por diferentes motivos. En primer lugar, porque la sentencia del 4 de marzo de 2021 tiene efectos *inter partes*; es decir, vincula solo a PRTI y a la DIAN (y no a toda la industria de producción audiovisual) únicamente respecto de las declaraciones de IVA que la entidad tributaria modificó (es decir, las de los bimestres 6° de 2010 y 1° a 5° de 2011). En segundo lugar, porque, con posterioridad a la controversia entre la DIAN y PRTI, el legislador modificó el alcance de la exención del IVA al adicionar el parágrafo al artículo 481 del Estatuto Tributario. Finalmente, porque la exención por la exportación de servicios prevista en el artículo 481 del Estatuto Tributario no es el único beneficio tributario del que goza la industria televisiva o cinematográfica en Colombia. Por ejemplo, el artículo 235-2 del Estatuto

¹⁵³ En la sentencia SU-011 de 2020 la Corte precisó que el requisito de relevancia constitucional estaba acreditado en la medida en que, entre otros, el impacto de la sentencia acusada podía afectar el funcionamiento de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios. En esa oportunidad la Corte sostuvo que “Las afectaciones que se pueden generar a esta entidad tienen la vocación de repercutir en los fines constitucionales que pretenden ser logrados a través de las funciones que realiza esta Superintendencia.” Por su parte, las Sentencias T-059 de 2014 y SU-498 de 2016 también evaluaron el requisito de relevancia constitucional y demás presupuestos de procedencia en relación con providencias judiciales que decidieron asuntos de naturaleza tributaria.

¹⁵⁴ Documento 13 SIICOR, folio 20.

Tributario contempla una renta exenta para las industrias de valor agregado tecnológico y actividades creativas dentro de las cuales se incluyen las actividades de producción¹⁵⁵, posproducción¹⁵⁶ y distribución¹⁵⁷ de películas cinematográficas, videos, programas, anuncios y comerciales de televisión.

85. De conformidad con lo aquí expuesto la Sala Plena de la Corte Constitucional revocará parcialmente el fallo de tutela proferido el 20 de agosto de 2021 por la Sección Primera del Consejo de Estado, que confirmó el fallo del 18 de junio de 2021 de la Sección Quinta de esa corporación y, en su lugar, declarará improcedente la acción de tutela formulada por PRTI contra la sentencia del 4 de marzo de 2021 proferida por la Sección Cuarta del Consejo de Estado.

8. Síntesis de la decisión

86. PRTI promovió una acción de nulidad y restablecimiento del derecho en contra de diferentes liquidaciones oficiales emitidas por la DIAN, en las que esta autoridad consideró que los servicios de producción de programas de televisión prestados por la demandante a una sociedad en el extranjero no estaban exentos de IVA, con fundamento en el literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario, por cuanto las obras resultantes se transmitieron en el país. En sentencia proferida el 4 de marzo de 2021 la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado concluyó que no había lugar a declarar la nulidad de los actos de liquidación, pues no se cumplieron los presupuestos para la configuración de la exención reclamada, particularmente el uso exclusivo de los servicios en el exterior. PRTI formuló acción de tutela en contra de esta decisión, a la que le atribuyó la configuración de cinco defectos sustantivos, violatorios de sus derechos al debido proceso y al acceso efectivo a la administración de justicia.

87. En el examen del caso concreto, la Corte encontró que el requisito de subsidiariedad no se agotó con respecto al cargo quinto formulado por PRTI, pues se demostró que la accionante pudo controvertir el alegado incumplimiento del quórum decisorio a través del recurso extraordinario de revisión. En relación con los cuatro cargos restantes, la Sala Plena constató que no cumplían con el requisito de relevancia constitucional. Lo anterior, porque PRTI planteó en la acción de tutela asuntos: (i) que buscaban que el juez de tutela juzgara la corrección de la decisión de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo en lugar de su validez; (ii) que tenían una connotación preponderantemente económica y (iii) que no demostraban una grave afectación a los derechos fundamentales o un proceder que, prima facie, pareciera arbitrario por parte de la autoridad judicial accionada.

88. Por lo anterior, la Sala Plena de la Corte Constitucional declarará la improcedencia de la acción de tutela presentada por PRTI en contra de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de

¹⁵⁵ Código CIU 5911.

¹⁵⁶ Código CIU 5912.

¹⁵⁷ Código CIU 5913.

Estado al haberse encontrado que, en relación con los cargos primero a cuarto, no se acreditó el requisito de relevancia constitucional, y, con respecto al cargo quinto, no se cumplió el requisito de subsidiariedad.

V. DECISIÓN

En mérito de lo expuesto, la Sala Plena de la Corte Constitucional de la República de Colombia, administrando justicia en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución,

RESUELVE

PRIMERO.- CONFIRMAR PARCIALMENTE el fallo de tutela proferido el 20 de agosto de 2021 por la Sección Primera del Consejo de Estado que, a su vez, confirmó el fallo de 18 de junio de 2021 de la Sección Quinta de la misma corporación, con respecto a la improcedencia de la acción de tutela interpuesta por Producciones RTI S.A.S. contra la sentencia del 4 de marzo de 2021 proferida por la Sección Cuarta del Consejo de Estado, en relación con la falta de quórum para decidir.

SEGUNDO.- REVOCAR en todo lo no mencionado en el resolutivo **PRIMERO** de esta decisión el fallo de tutela proferido el 20 de agosto de 2021, por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado. En su lugar, **DECLARAR IMPROCEDENTE** la acción de tutela promovida por Producciones RTI S.A.S. en contra de la sentencia del 4 de marzo de 2021 de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, por las razones expuestas en la parte motiva de esta sentencia.

TERCERO.- Por Secretaría General, **LÍBRENSE** las comunicaciones a que se refiere el artículo 36 del Decreto 2591 de 1991 y **DISPONER**, a través de la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, la realización de la notificación a las partes de que trata esa misma norma.

Notifíquese, comuníquese y cúmplase.

CRISTINA PARDO SCHLESINGER
Presidenta

NATALIA ÁNGEL CABO
Magistrada

DIANA FAJARDO RIVERA
Magistrada

JORGE ENRIQUE IBÁÑEZ NAJAR
Magistrado

ALEJANDRO LINARES CANTILLO
Magistrado

ANTONIO JOSÉ LIZARAZO OCAMPO
Magistrado

PAOLA ANDREA MENESES MOSQUERA
Magistrada

GLORIA STELLA ORTIZ DELGADO
Magistrada

JOSÉ FERNANDO REYES CUARTAS
Magistrado

MARTHA VICTORIA SÁCHICA MÉNDEZ
Secretaria General