

La Exclusión de la Prueba en el Derecho Administrativo Tributario.¹

Exclusion of Evidence in Tax Administrative Law

Alex Shamir Obando Castiblanco²

Resumen

Establecer un vínculo entre la justicia, el debido proceso y la prueba administrativa, específicamente frente a su ilicitud y exclusión, implica conocer que existe un comportamiento diferente en sede administrativa, donde opera como un rechazo e incluso es posible sanear la anormalidad, y en la sede jurisdiccional, escenario en el que aplica como una verdadera garantía constitucional que puede conllevar a una sanción de nulidad.

El resultado de la investigación es producto de una serie de conceptos epistemológicos y descriptivos, sumados al desarrollo jurisprudencial. El método elegido es el cualitativo, en modalidad descriptivo, y pretende dar a conocer el tratamiento de los principios probatorios en la estructura legal, así como la aplicación de la norma en una instancia jurídica especial, como lo es el Derecho Tributario. El resultado exhibe unas consideraciones en la que se contrastan la rigurosidad normativa y las garantías de orden constitucional.

Palabras clave: Ilegalidad y exclusión Probatoria en Derecho Administrativo.



Open Acces

Para citar este artículo: Obando, A. S. (2021). La Exclusión de la Prueba en el Derecho Administrativo Tributario. *Diálogos de Saberes*, (56), 121-136. DOI: <https://doi.org/10.18041/0124-0021/dialogos.56.2022.10249>

Fecha de recepción: 22 de agosto de 2021 ° Fecha de aceptación: 25 de septiembre de 2021

¹ Artículo científico que constituye el resultado de la investigación titulada *Justicia y Debido Proceso: un análisis de la prueba en derecho tributario*, adelantada en el Doctorado en Derecho, Facultad de Derecho de la Universidad Santo Tomas. Bogotá – Colombia.

² Abogado, especialista en Derecho Administrativo de la Universidad Libre de Colombia, Magister en Derecho Procesal de la Universidad Nacional de Colombia, estudiante de Doctorado X semestre. Universidad Santo Tomas Colombia. Profesor de la Universidad Nacional de Colombia. Email: asobandoc@unal.edu.co, https://scienciaminciencias.gov.co/cvlac/visualizador/generarCurriculoCv.do?cod_rh=0001805576.
<https://orcid.org/0000-0002-6449-3014>
<https://url24.top/ctZkX>

Abstract

Establishing a link between justice, due process and administrative evidence, specifically regarding its unlawfulness and exclusion, implies knowing that there is a different behavior in the administrative venue, where it operates as a rejection and it is even possible to sanitize the abnormality, and in the jurisdictional venue, scenario in which it applies as a true constitutional guarantee that can lead to a sanction of nullity.

The result of the research is the product of a series of epistemological and descriptive concepts, added to the jurisprudential development. The chosen method is qualitative, in descriptive modality, and intends to make known the treatment of the evidentiary principles in the legal structure, as well as the application of the norm in a special legal instance, such as the Tax Law. The result shows some considerations in which the normative rigor and the constitutional guarantees are contrasted.

Keywords: Illegality and Probationary Exclusion in Administrative Law.

Introducción

En el Derecho Público la potestad administrativa frente a la prueba tiene un fundamento misional que implica la exigibilidad de obligaciones o deberes, los cuales deben desarrollarse acorde con el sistema legal, limitados por el derecho fundamental al debido proceso y permitiéndose en todos los casos la contradicción probatoria, la cual está contemplada en la ley que regula los procedimientos administrativos (Ley 1437, 2011, Art. 5.8). Conjuntamente, la garantía del debido proceso desde el rango constitucional y legal, en sede administrativa y jurisdiccional, se materializa mediante el ejercicio del derecho de defensa, en condiciones de imparcialidad, siendo relevante destacar que las decisiones administrativas se deben proferir de acuerdo con la normatividad aplicable y en función de la conservación de la seguridad jurídica (Ley 1607, 2012, Art. 193.6 y 10, y 197.8).

Acorde con las decisiones administrativas, encontramos la presunción de legalidad del acto administrativo y los elementos que lo conforman. En efecto, mientras no haya sido anulado por el juez administrativo, dicho acto mantiene su validez, al tenor del artículo 88 de la Ley 1437, afirmación que implica que la actuación administrativa debe emitirse conforme marco legal aplicable, la debida motivación y la prueba, como elementos fundamentales de la mencionada legalidad (De Bedout, 2018).

En consecuencia, la prueba que en sede administrativa adquiera alguna irregularidad en su origen, no podrá ser declarada nula conforme lo prevé el mandato constitucional y legal, sino que su validez se rige por estar en el contenido en el acto administrativo. En esta instancia la contradicción y defensa de la prueba se deben materializar en acciones realizadas de conformidad con las oportunidades legalmente establecidas. Diferente tratamiento sucede en la jurisdicción

administrativa, en donde el juez define las circunstancias de la eventual exclusión probatoria y decide la pretensión de nulidad (Mendieta et al. 2020).

Para los fines de nuestro argumento, el estudio de legalidad en la vía jurisdiccional se considera una plena garantía donde la administración y el ciudadano se encuentran en un escenario de igualdad frente al juez, quien dispone las cargas probatorias, actuando en calidad de garante tanto de la obligación tributaria como del derecho fundamental al debido proceso probatorio.

Finalmente, la prueba tributaria es necesaria en la actuación administrativa, como quiera que no puede resolver asuntos de su competencia sin evidencias, además que los medios de prueba deben permitir el contraste con el fin de verificar sus similitudes frente a los elementos de la obligación tributaria sobre la cual se pretenda establecer una realidad jurídica (Consejo de Estado, Sección Cuarta, P. 13945, 2004; Consejo de Estado – Sección Cuarta, P. 12450, 2003).

1. Metodología

El artículo científico propone poner en conocimiento resultados concretos de la investigación, es por esta razón que se describe el proceso que dio origen a la exploración sobre la licitud e ilegalidad probatoria en el Derecho administrativo tributario, en términos de justicia, debido proceso y prueba.

El plan de acción y el procedimiento metodológico de recolección de información para realizar el texto de doctorado en derecho fueron suficientemente completos al proporcionar información al detalle (Guerra, 2009), permitiendo conocer los alcances dogmáticos y académicos de cada uno de los temas que aportan al compendio académico, como la justicia con su enfoque institucional y legal. El debido proceso, que opera como límite a las potestades administrativas, y la prueba como una necesidad de legitimar el contenido del acto administrativo, constituyen el marco teórico sobre la prueba legal y su valoración, concluyéndose la necesidad de la prueba legal en los procedimientos administrativos, en donde es visible la aplicación de principios como un factor de protección al debido proceso.

Las etapas que se desarrollaron en la elaboración del texto doctoral fueron (i) la estrategia de búsqueda de bibliografía especializada, (ii) la indagación de sentencias de la Corte Constitucional y el Consejo de Estado - Sección cuarta, (iii) la búsqueda de bibliografía técnica en el derecho tributario español, así como sentencias temáticas relacionadas con el debido proceso probatorio y la exclusión, para presentar el alcance en el derecho comparado. Todo ello, con el propósito de establecer posiciones argumentativas, respaldar afirmaciones y conclusiones específicas. Así, el documento propone limitar el tema a “la prueba”, examinando condiciones de licitud y legalidad (Obando, 2018).

La estrategia de investigación para el producto final propuso un periodo de cinco años, comprendidos entre los años 2017 al 2021, lapso en el cual, al realizar la revisión de documentos temáticamente similares, se encontró que no hay investigaciones de tipo doctoral en el campo

de aplicación dado que la exclusión ha sido un tema propio de análisis de otros derechos. No obstante, sí ha sido objeto de pronunciamientos en otros niveles de formación, con diferentes perspectivas y resultados.

El texto utiliza un enfoque cualitativo de investigación, aplicando un método descriptivo de todos los enunciados fundamentales para proponer una exposición sólida del tema, razón por la cual se depuró la revisión bibliográfica y normativa y permitió exponer los aspectos fundamentales que desarrollan la pregunta de investigación, el problema jurídico, la hipótesis, los objetivos y el resultado (Torregrosa y Torregrosa, 2016). Por otro lado, la redacción de la tesis está elaborada en un lenguaje sencillo, sin hacer referencias normativas o jurisprudenciales extensas (López, 2018).

Respecto a la comprobación de la tesis *el análisis de la prueba en sede administrativa tributaria o jurisdiccional*, el soporte argumentativo que da validez a la propuesta investigativa son, en primera instancia, las conclusiones a las que se llega por medio de la trazabilidad temática y dogmática de diferentes autores y, en segundo lugar, las sentencias proferidas por el Consejo de Estado en donde el debate gira alrededor de la prueba. Vale anotar que es entendible la magnitud de lo propuesto, no obstante, se sintetiza en aquellas conclusiones que validan los resultados de la investigación.

El estudio crea un marco teórico que comprende lo último sobre la prueba legal y su análisis en el derecho administrativo tributario, de manera que la estructura propone un desglose de varios temas que unidos permiten aportar un sólido contenido de afirmaciones producto de la amplia bibliografía. Por último, el producto no se considera variable en el tiempo, lo que le permite ser tomado como punto de partida de otras investigaciones.

2. Resultados

Exclusión de la prueba

El punto de partida es el artículo 29 de la Constitución Política de Colombia, el cual prevé que: “toda prueba obtenida con violación del debido proceso es nula de pleno derecho”, texto positivizado que se proyecta como un postulado ideológico que toma como garantía la exigencia de una prueba en condiciones de legalidad y licitud, conceptos que deben materializarse en decisiones y sentencias (Younes, 2019).

De igual manera el artículo 214 de la Ley 1437 de 2011 “por la cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo”, acoge formalmente la teoría de la prueba excluida en el derecho administrativo al afirmar que: “Toda prueba obtenida con violación al debido proceso será nula de pleno derecho, por lo que deberá excluirse de la actuación procesal” (Art. 24). En efecto, se excluyen de la actuación procesal las pruebas objeto de ilegalidad, imponiéndose sanción de nulidad a aquellas que vulneren el postulado del debido proceso.

Ahora bien, profundizando en fuentes de exclusión de la prueba, es posible diferenciar la prueba ilícita y la ilegal. Así, la prueba ilegal es la que se obtiene sin la plena observancia de la estricta

legalidad y las formalidades requeridas con ajuste a la Constitución y las leyes. De otra parte, la prueba ilícita es aquella que adolece de vicios que afectan su validez, incluso con el desconocimiento de derechos fundamentales, y se obtiene mediante acciones irregulares que representan la vulneración de garantías y derechos del contribuyente (Sanabria, 2019).

La exclusión probatoria está representada positivamente en la Constitución Política y la ley administrativa, la cual hace referencia a la nulidad de pleno derecho, actúa como un mecanismo de amparo probatorio que protege la legalidad y los derechos fundamentales. En la sede administrativa dicha exclusión se conoce como inaplicar una prueba, y consiste en retirar del mundo jurídico una prueba en condición de deficiencia legal (Huertas et al., 2015).

De manera general, todo el ordenamiento jurídico admite que la prueba obtenida con violación al debido proceso acarrea la sanción de nulidad, consecuencia que proviene del análisis en el que se presenta una contrariedad de aplicación normativa, tanto sustancial como procedimental (Navarro et al., 2016; Gaitán, 2017).

La protección a la prueba emerge de un catálogo de principios, garantías y derechos que adquiere mayor fuerza en el derecho público, exigiéndose que la misma sea puesta en conocimiento y/o sea trasladada luego de una verificación por parte de la administración tributaria, produciendo que el contribuyente pueda ejercer el derecho de contradicción en términos del debido proceso y justicia administrativa, este en términos de legalidad. (Obando, 2016).

La exclusión es la única consecuencia que se predica frente a la existencia de pruebas ilegales, lo que significa que, en sede jurisdiccional, en el evento que se evidencie la vulneración de las formalidades propias del debido proceso, la sanción administrativa es la exclusión y, según el caso concreto, la nulidad, así que el juez simplemente no valorará esas pruebas irregulares quedando supeditada su decisión al acervo probatorio válido restante (Sanabria, 2014).

En este sentido, los límites establecidos constitucionalmente a las potestades administrativas en materia de procedimiento y prueba se ven reflejados en el establecimiento de principios que implican el desarrollo de una actividad estatal con restricciones, los cuales implican garantizar la contradicción y la defensa (Corte Constitucional, C-496 de 2015).

Procedimiento en la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo

Las normas que regulan la relación entre administración y administrado están positivizadas y regulan los principios, derechos, garantías, oportunidades, deberes, prohibiciones, pruebas, recursos, formas de notificación, medios de control y en general todo el procedimiento en la vía administrativa, es un procedimiento especial muy completo, inclusive frente a la prueba ilegal por vulnerarse el debido proceso, implica una sanción, la exclusión en aceptación a una rigurosa valoración requisitos, características que implican validez.

En la vía jurisdiccional todo proceso administrativo contempla la existencia de pruebas, incluso como un requisito sobre el que gira la discusión jurídica, en consecuencia, tanto en la demanda, la

reforma, la contestación, reconvención y su respuesta, así como en las excepciones y la oposición a las mismas, los incidentes, su respuesta y el recurso de apelación de sentencia en el término previsto, se establecen oportunidades para exponer material probatorio de conformidad con requisitos específicos y previamente fijados.

Ahora bien, cuando hablamos de la actividad en sede jurisdiccional tenemos que el juez es independiente y que las partes son el contribuyente y la administración, ambos ahora sí en igualdad de condiciones con elementos probatorios, sometidos a la decisión de un tercero imparcial, instancia donde se aplican las normas procesales, apoyándose principalmente en la legalidad, la motivación y prueba de las decisiones, las cuales son objeto de recursos en las diferentes instancias (Lozano, 2017).

La exclusión de la prueba no es exclusiva de una rama del derecho, por cuanto en las demás áreas existe la necesidad de evidencia y la posibilidad de contradecirla, así como de incurrir en irregularidad probatoria. Este es el caso del derecho administrativo, que se vale del concepto general constitucional aplicable a todo el derecho, siendo claro que, así no existiera norma legal que la positivizara de manera especial, aplicaría de manera directa.

La Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo es garante real y material de la regla de exclusión, lo cual conduce a que no sean estimados como parte del acervo probatorio aquellas pruebas que han sido obtenidas con la contravención del debido proceso constitucional, esto significa que ha existido y se ha de preferir la prueba relevante que aporta información, encaminada a la orientación y búsqueda de la verdad formal y material, lo cual resalta el interés en proteger derechos fundamentales. En otras palabras, la prueba ilícita es excluida y no hará parte de los elementos de valoración probatoria por parte del juez, a quien le corresponde argumentar y determinar el grado de afectación al debido proceso cuando se haya alterado alguna formalidad, requisito de existencia o vulneración (Corte Constitucional, C-610 de 2012).

En contraste, la jurisdicción ordinaria señala como causales de casación una afín a la exclusión, consistente en la “la violación indirecta de la ley sustancial, como consecuencia de error de derecho derivado del desconocimiento de una norma probatoria, o por error de hecho manifiesto y trascendente en la apreciación de la demanda, de su contestación, o de una determinada prueba” (Código General del Proceso Colombiano, 2012, Art. 336). En otras palabras, existe un recurso extraordinario que pretende proteger la prueba, su valoración, la exclusión y retomar el rumbo en la búsqueda de la justicia, como virtud del principio de legalidad.

Lo anterior no sucede en la jurisdicción de lo contencioso administrativo, como quiera que los magistrados de tribunal y los jueces administrativos tienen como última instancia al Consejo de Estado, sin recursos de validación probatoria más allá de los legalmente establecidos en el procedimiento.

El propósito de justicia es por vía judicial y así lo dispone el Código General de Proceso al señalar de manera textual: “Acceso a la Justicia. Toda persona o grupo de personas tiene derecho a la tutela

jurisdiccional efectiva para el ejercicio de sus derechos y la defensa de sus intereses, con sujeción a un debido proceso de duración razonable (...)” (Código General del Proceso Colombiano, 2012, Art. 2) que no es nada más que la posibilidad de que el Estado asuma un papel neutral al momento de decidir, o lo que es lo mismo, de dar la razón a una de las partes, para lo cual cada una de ellas probará las pretensiones que se ajusten a sus intereses particulares.

En síntesis, el derecho administrativo en sede judicial se caracteriza por ser una justicia rogada, de manera que la sentencia se limita a resolver únicamente lo pretendido, hecho que implica que las partes deben indicar con precisión la norma jurídica objeto de vulneración, explicar el concepto de su violación y probar en consecuencia. Así las cosas, quien pretenda impugnar la legalidad del acto administrativo deberá motivar el concepto de vulneración, toda vez que sería inadmisibles pretender que el juez sea quien busque en el ordenamiento jurídico las causas de ilegalidad y haga la adecuación pertinente; de igual manera, la administración que actúa como demandado deberá proponer y fundamentar las razones por la que el acto administrativo fue proferido válidamente (Consejo de Estado, Sección Cuarta, P. 21295, 2019).

Dicho lo anterior, como excepción ante lo afirmado de la justicia rogada, es una potestad del juez administrativo que, al evidenciar la violación de un derecho de carácter fundamental de aplicación inmediata, deberá proceder a su protección, esto en el evento que el accionante hubiera omitido identificar el derecho y las normas vulneradas. (Corte Constitucional, C-197 de 1999).

En sede jurisdiccional se materializa la exclusión de la prueba con plenitud, pues en esta instancia la justicia rogada deberá atacar las inconformidades frente a ilicitud o ilegalidad probatoria que se desarrollaron en sede administrativa.

Prueba ilegal en la sede administrativa

Comencemos por señalar que la exclusión probatoria es una potestad exclusiva de los jueces. No obstante, esto no implica que la autoridad tributaria no realice esfuerzos que permitan obtener la verdad probatoria en sede administrativa.

Los fines esenciales del Estado social de derecho son encomendados según un estricto marco competencial, y en esa línea a las autoridades tributarias les corresponde la administración, gestión, recaudación, fiscalización, determinación, discusión, devolución y cobro de los tributos, bien sean estos nacionales, departamentales, distritales o municipales. Son pues estas las potestades administrativas tributarias, que tienen el propósito y la responsabilidad de generar el recaudo de impuestos legalmente dispuestos, de donde surge un correlativo deber a cargo del contribuyente de contribuir a los gastos e inversiones, dentro de los conceptos de justicia y equidad.

El sistema tributario colombiano es complejo por la cantidad de normas sustantivas, la aplicación de principios y reglas que lo rigen, también por lo dispendioso del proceso para determinar si los administrados cumplen en debida forma con sus obligaciones fiscales, además de verificar el

cumplimiento de las garantías constitucionales a los ciudadanos que impidan el abuso estatal, todo en términos de legalidad y debido proceso.

Conocido es que no es posible controvertir la prueba ilícita en sede administrativa en ejercicio del derecho de petición, la acción de tutela o la acción de cumplimiento, o cualquier otra figura contraria al derecho tributario como norma especial, según la cual únicamente en las oportunidades preestablecidas y en ejercicio de las respuestas a los actos de trámite o los recursos de contenido tributario se desarrolla la discusión jurídica, en donde se debatirá la prueba como soporte del acto administrativo.

Es claro que el debido proceso no es una extensión del procedimiento administrativo; muy por el contrario, se trata de un derecho fundamental que implica garantías y representa un marco conceptual sobre el cual se debe desarrollar la función administrativa (Corte Constitucional, T-454 de 2017).

Para contradecir la prueba ilícita en sede administrativa, eventualmente se puede acudir a la respuesta a los actos administrativos de trámite o definitivos, la prueba de oficio, en ejercicio de los recursos tributarios, la revocatoria de parte o de oficio, al acudir ante la jurisdicción contencioso administrativa *Per Saltum* y acceder al control de legalidad de los actos administrativos, como última línea de defensa del administrado que pretende discutir la legalidad y la prueba contenida en el acto administrativo.

Los motivos de nulidad de los actos administrativos se encuentran delimitados en disposiciones incorporadas en el ordenamiento jurídico, específicamente en el artículo 730 del Estatuto Tributario Nacional, que enumera como causales las de omitir oportunidades para ejercer derecho de defensa y contradicción, omisión de alguno de los elementos de la obligación tributaria, la falta de motivación o la actuación con irregularidad probatoria que implique nulidad (Corte Constitucional, SU-159 de 2002).

Hay otro aspecto, que consiste en que lo pretendido ante la administración se ajusta a un tipo de justicia rogada, es decir, el administrado debe manifestar las razones de hecho, derecho y aportar pruebas sobre los cuales erige la inconformidad, con el fin que la administración provea el suficiente análisis jurídico y decida.

Por último, en la etapa de cobro administrativo existe la posibilidad de subsanar las irregularidades procesales que se hayan realizado en sede administrativa, en tanto no existe violación de la normativa tributaria. En punto de ello, vemos que el artículo 849-1 del Estatuto Tributario Nacional dispone: “Las irregularidades procesales que se presenten en el procedimiento administrativo de cobro deberán subsanarse en cualquier tiempo, de plano, antes de que se profiera la actuación que aprueba el remate de los bienes.” y continúa el texto: “La irregularidad se considerará saneada cuando a pesar de ella el deudor actúa en el proceso y no la alega, y en todo caso cuando el acto cumplió su finalidad y no se violó el derecho de defensa” (Art. 849-1). Mencionado lo anterior, la actuación adelantada en esta sede administrativa se cuenta con una última instancia para

garantizar el debido proceso probatorio. No obstante, pone en cabeza del administrado que, cuando se evidencien irregularidades procesales, es su deber ejercer el derecho de contradicción, sancionando el desinterés.

3. Conclusiones

En primer lugar, la Constitución hace referencia a un contenido axiológico de principios y garantías de índole procesal, los cuales están vigentes incluso fuera de la sistematización jurídica, razón por la cual hacen parte de la aplicación en el derecho interno por integrar el bloque de constitucionalidad, sin perjuicio de otras normas que de manera expresa o vinculante les hagan referencia directa. Es en esta instancia creadora donde se evidencia la necesidad de materializar los fines esenciales del Estado, para lo cual se requiere la participación efectiva la autoridad tributaria con el propósito misional de garantizar el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios de los ciudadanos (Corte Constitucional, C-104 de 1993).

Es producto de lo anterior que la autoridad administrativa ostenta amplias facultades para cumplir sus funciones misionales, apropiándose del derecho especial tanto sustancial como procedimental, con límites en el debido proceso y la prueba legal.

Al promover el fortalecimiento de la gestión, la administración lo hace desde tres importantes aspectos: (i) el desarrollo y desempeño de una política y cultura fiscal, que se propondrá cumplir la gestión, metas y planes de recaudo proyectados, en otras palabras, lograr que los contribuyentes cumplan oportuna y correctamente con sus obligaciones y con ello la obtención de los recursos necesarios para el financiamiento del Estado; (ii) el fortalecimiento de las herramientas legales, es decir, aquellas que se desglosan en el derecho sustancial y procesal; y (iii) el cumplimiento de principios constitucionales de igualdad, mérito, moralidad, eficacia, economía, imparcialidad, transparencia, celeridad y publicidad, que aplican para la función administrativa.

Los procedimientos administrativos están inmersos en factores probables de error, uno de ellos es que el acto administrativo, al presumirse legal, tiene un límite desarrollado por el debido proceso probatorio. En otras palabras, una prueba considerada ilegal o ilícita, al estar contenida en la decisión administrativa, conlleva la misma presunción de legalidad, de manera que el ejercicio del derecho de contradicción y defensa por parte del contribuyente en el debate probatorio enriquece la discusión jurídica y engrandece la prueba como medio de convicción. En una línea garantista la administración puede de oficio analizar sus actuaciones con el fin de verificar la justicia, vista como legalidad probatoria.

Es sabido que el error genera responsabilidad, no obstante, y tratándose de los procedimientos administrativos, no es factible derivar responsabilidad por perjuicios generados por la gestión de la autoridad tributaria, como quiera que es una función pública y una facultad de la administración (Guecha, 2012).

La presunción de legalidad de los actos administrativos se justifica en términos de seguridad jurídica, legitimidad y confianza en el juicio del Estado al emitir decisiones administrativas, las cuales admiten prueba en contrario, razón por la cual el ordenamiento jurídico, prevé mecanismos de control, sean en la sede administrativa como jurisdiccional, los cuales tienen como fin legitimar la actuación conforme a las garantías del debido proceso (Quitán, 2020).

Para concluir, las facultades de determinación y prueba son exorbitantes para garantizar los fines esenciales del Estado, y como contrapeso se presentan límites contenidos en derechos y garantías, inmersos en el amplio alcance del debido proceso y la legalidad.

En segundo lugar, el debido proceso es una institución jurídica de orden constitucional y legal, y su desarrollo es garante de la aplicación de principios jurídicos y del sistema normativo (Bernal, 2005). El vínculo con la prueba nace del derecho humano a las garantías que implican que la misma no puede tener tacha alguna y debe conducir al sano convencimiento, por tal razón las irregularidades en su obtención deben ser objeto de rechazo en sede administrativa o exclusión ante la jurisdicción.

En la norma administrativa se hace relación al debido proceso y principios, tales como la imparcialidad, la buena fe, la moralidad, la transparencia, la publicidad, la eficacia, la economía y la celeridad, que están acorde las buenas prácticas administrativas (Ley 1437, 2011, Art. 3). Por esto, puede decirse que la norma procesal administrativa tiene como propósito que toda actuación sea proferida acorde con el ordenamiento jurídico legal vigente, en el que se garantice el debate probatorio y por ende la búsqueda de la verdad procesal.

En síntesis, la administración cuenta con amplias facultades probatorias, es por ello que en la investigación y verificación del cumplimiento de la obligación y deber tributario en cualquier instancia administrativa resulta imperativo poner en conocimiento y/o dar traslado de la decisión administrativa (Carrión, 2007), con el fin de consolidar y fortalecer las pruebas obtenidas, de esta manera se garantiza el debido proceso en sede administrativa (Mosquera Valderrama, 2016).

En tercer lugar, en ejercicio de la potestad administrativa el acto administrativo de contenido tributario se presume legal, en cumplimiento de sus requisitos y características, además en condiciones de legalidad, motivación, prueba y cumplimiento de los postulados del debido proceso (Bastidas, 2012). Habría que decir también que, si la prueba llegara a contener algún tipo de contrariedad en sede administrativa sin que se ejerza oposición o contradicción, se considera válida (Di Pietro, 2010), por cuanto todos los actos administrativos producen efectos de legalidad mientras no sean declarados nulos por el juez administrativo.

La decisión administrativa de contenido particular crea, modifica o extingue una situación jurídica en un caso concreto, la cual debe tener un desarrollo motivacional y probatorio en términos de legalidad y valoración probatoria, que deben ser, ciertos, claros y objetivos, como quiera que debe ser expreso y exigible, constituyéndose como un título ejecutable (Consejo de Estado, Sección Cuarta, P. 18405, 2012).

Por último, la administración puede sanear irregularidades procesales en procura de la efectividad del derecho material objeto de la actuación estatal, en cuanto se garantice el derecho de contradicción y defensa a través de todos los medios probatorios que resulten pertinentes, necesarios o útiles, para garantizar y justificar las actuaciones con fundamento en la legalidad.

En cuarto lugar, la seguridad jurídica actúa como una garantía en los procedimientos administrativos, exigiendo un máximo de certeza en la decisión administrativa (Corte Constitucional, C-549 de 1993). Ello, por cuanto esa seguridad surge de procesos de hermenéutica jurídica en los que la norma, general y abstracta como es, debe aplicarse a casos concretos en las órbitas sustancial y procesal del derecho, herramientas que están a disposición de solucionar el problema jurídico (Pérez, 2000).

Esta regla de confianza se encuentra expresamente consagrada en la Constitución y no puede invocarse para desconocer la jerarquía normativa, en particular frente a la garantía de la efectividad de los derechos constitucionales (Corte Constitucional, C-250 de 2012). En este sentido, aplica como protección a las acciones que causan incertidumbre o inseguridad, y uno de estos enfoques es el ejercicio de la actividad probatoria (Anzola, 2014).

En materia tributaria equivale a certeza respecto a los derechos y obligaciones que derivan de las instituciones legales, lo que se transforma en credibilidad al derecho para que sea aplicado con estabilidad (Bravo, 2008), convicción razonable y respeto por las obligaciones legales (Rodríguez, 2019), proscribiéndose la incertidumbre y en cumplimiento de estrictos criterios de valoración probatoria.

De la misma manera, centrados en el escenario mencionado, observamos que existen características de legalidad probatoria afianzadas en la seguridad jurídica (Piza, 2015), en donde, bajo parámetros contenidos en el derecho público, se tiene que el acto administrativo en su contenido motivacional y probatorio admite discusión en sede administrativa, etapa procesal que requiere de un sometimiento a la oportunidad de respuesta e inclusive al agotamiento de recursos y, frente a la presencia de prueba ilegal o ilícita, implica rechazo, lo cual ocurre en la discusión en sede administrativa, principalmente mediante la contradicción probatoria (Casal, 2020). Para mejor entender, la actuación administrativa deberá ser garante en las decisiones, principalmente en que sean proferidas acorde con la Constitución, la ley, los reglamentos, los conceptos jurídicos y la jurisprudencia.

En quinto lugar, se tiene a la prueba como el vértice de todo proceso, es el medio que demuestra la ocurrencia de un hecho para otorgar el derecho correspondiente. Sin embargo, hay situaciones donde los actores procesales presentan pruebas desconociendo las reglas del debido proceso, vulnerando derechos y garantías procesales fundamentales, razón por la cual es imperativo definir las consecuencias que nacen de ese actuar en materia procesal administrativa (Del Rio y Luna, 2020).

La evidencia debe proceder en el tiempo, es decir, conocer la oportunidad en la cual es válido presentar la prueba para que sea incorporada al proceso (Ibarra, 2017), sin desconocer las reglas jurídicas y el debido proceso; del mismo modo, definir si existen circunstancias en las que una prueba pueda vulnerar tales postulados y evaluar las consecuencias que genera su práctica (Taruffo, 2015).

La prueba ilícita debe ser indefectiblemente rechazada y no podrá formar parte de los elementos de convicción en sede administrativa. Por otra parte, en la sede jurisdiccional la exclusión se encuentra incorporada taxativamente en el marco constitucional y legal, donde se fija su fundamento en el debido proceso (Giacomette, 2020).

En el caso de nulidad por vulneración al debido proceso probatorio, es claro que es una potestad exclusiva del juez, quien, ante la eventual posibilidad de exclusión, debe realizar la suficiente motivación e imponer la sanción jurídica mediante providencia judicial.

En la sede administrativa con una prueba ilegal, no aplica la posibilidad de exclusión, pero al ser un mandato constitucional y legal, se debe rechazar y la actuación debe ser motivada directamente, con lo que la administración acepta la consecuencia jurídica.

Bibliografía

- Arrázola, F. (2014). El concepto de seguridad jurídica, elementos y amenazas ante la crisis de la ley como fuente del derecho. *Revista de Derecho Público*, (32), 4-27.
- Bastidas, H. (2012). De los elementos del acto administrativo y de las causales de nulidad. *Estudios Críticos de Jurisprudencia*, (II), 25-40.
- Bernal, C. (2005). *El Derecho de los Derechos*. Universidad Externado de Colombia.
- Bolaños, L. (2016). Justicia tributaria como principio constitucional del Estado social de derecho. *Revista de derecho Universidad del Norte*, 54-81.
- Bonenrieth, M. (1994). *El Artículo Científico Original. Estructura, estilo y lectura crítica*. EASP.
- Bravo, R. (2008). *Derecho Tributario: Estudios y reflexiones*. Universidad del Rosario.
- Carrión, D. (2007). *La Justificación de la Prueba en el Proceso Tributario*. La Toga.
- Casal, J. (2020). *Los Derechos Fundamentales y sus Restricciones*. Temis y Konrad Adenauer Stiftung.
- Castro, C. (2004). *El debido proceso en Colombia y su aplicación al procedimiento tributario de determinación de impuestos e imposición de sanciones*. Universidad Externado.
- Chingaté, S. (2014). Hacia la Igualdad de las Partes en Materia Tributaria. [Tesis de grado, Universidad Nacional de Colombia] <http://bdigital.unal.edu.co/48094/1/52965397.2014.pdf>
- Clavijo, W. (2011). El Debido Proceso en las Actuaciones Administrativas Tributarias. *Revista Impuestos*, 165.

- Código Tributario de Quito. (2005). Corporación de Estudios y Publicaciones.
- Colina, C. (2010). La Prueba Prohibida en el Delito Tributario. *Justicia. Revista de Derecho Procesal - Vallirana*, 3(4), 273-284.
- De Bedout, J. (2018). La consolidación de las situaciones jurídicas, el derecho de defensa y el debido proceso: Precedente del Consejo de Estado. *Estudios críticos de Jurisprudencia Tributaria y Aduanera*, (VIII), 201.
- Del Rio, E. y Luna, F. (2020). *La prueba Indiciaria*. Editorial Ibáñez.
- Di Pietro, A. (2010). La responsabilidad tributaria del Estado. *XXV Jornadas Latinoamericanas y XXXIV Jornadas Colombianas de Derecho Tributario*. 118-119.
- Garavito, R. (2007). *La construcción de la investigación social*. Siglo del Hombre Editores - Universidad de los Andes.
- Giacomette, F. A. (2020). *Teoría General de la Prueba*. Editorial Ibáñez - Centro Colombiano de Derecho Procesal.
- Guecha, C. (2012). *Responsabilidad del Estado por actos de Terrorismo*. Editorial Ibáñez.
- Guerra, Y. (2009). *Formación en Investigación - Introducción al proyecto y los métodos de investigación*. Ediciones Ciencia y Derecho.
- Hernández, F. (2015). *Red de Revistas Científicas de América Latina y el Caribe, España y Portugal*, 156-173.
- Huertas, O., Prieto, J. y Jiménez, N. (2015). La prueba ilegal e ilícita, su tratamiento de exclusión probatoria en el proceso penal colombiano. *Revista Misión Jurídica*, 229-238.
- Ibarra, K. (2017). Los efectos de la prueba ilícita en Colombia: Caso miti - miti. *Verba Iuris*, 127-141.
- Iribarra, E. (2017). Los límites probatorios en los procedimientos tributarios. *Revista de derecho (Valparaíso)*, (47), 263-299.
- Lazarte, R. (2012). *El intercambio de información y la asistencia mutua en la aplicación de los tributos. La doctrina del TJUE en los años 2003-2012*. Centro De Estudios Financieros.
- López, D. (2018). *Manual de Escritura Jurídica*. Editorial Legis.
- Lozano, R. (2017). *Justicia Tributaria. Jurisprudencia del Consejo de Estado, 2005 -2016*. Universidad de los Andes.
- Masbertat, P. (2013). Reglas y Principios de Justicia Tributaria: Aportes del Derecho Español al Derecho Comparado. *Revista de derecho (Coquimbo)* 155-191.
- Masbernart, P. (2014). Justicia y sistema tributario, una mirada desde la perspectiva inglesa. *Dikaion*, 135-169.

- Mendieta, L., Goyte, M. y Oviedo, I. (2020). El juez de ejecución de penas y las medidas de seguridad en Colombia: un análisis crítico sobre sus orígenes, consagración normativa y funciones. *Revista Via Inveniendi et Iudicandi*, 15(1), 91-118.
- Montaño, C. (2007). *Manual de derecho Tributario Internacional*. Corporación Editora Nacional.
- Mosquera, I. (2016). 40 Jornadas de Derecho Tributario, Derecho Aduanero y Comercio Exterior. *Estudios de Derecho Tributario, Derecho Aduanero y Comercio Exterior*, 509-534).
- Muñoz, A. (2010). Tribunales tributarios; la ansiada reforma: valoración de la prueba en el procedimiento general de reclamación. [Tesis de grado, Universidad de Chile].
- Navarro, A., Quintero, J., Fernández, N., y Díaz, F. (2016). Análisis de la reparación administrativa a la luz de la jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos: Caso El Carmen de Bolívar. *Vis Iuris. Revista de derecho y ciencias sociales*, 81-94.
- Obando, A. (2016). Aplicación de los Principios Constitucionales de la Prueba en el procedimiento Administrativo Tributario. *Revista Pensamiento Jurídico*, (44).
- Obando, A. (2018). Estado del arte sobre la justicia tributaria, debido proceso tributario, procedimiento y pruebas en derecho tributario. *Revista Verba Iuris*, 109-120.
- Pérez, A. (2000). *La Seguridad Jurídica: Una garantía del Derecho a la Justicia*. Boletín de la facultad de derecho.
- Piza, R. (2015). *La Obligación Tributaria y sus Fundamentos Constitucionales*. Universidad Externado de Colombia.
- Quitián, J. (2020). La responsabilidad patrimonial del Estado por actos administrativos lícitos de contenido tributario: análisis de la actividad administrativa en el marco de la devolución de saldos a favor. *Revista de Derecho Fiscal*.
- Ramírez, R. J. (2015). Responsabilidad patrimonial del Estado derivada del ejercicio del ejercicio de la potestad tributaria. *39 Jornadas colombianas de Derecho tributario, Derecho aduanero y comercio exterior*.
- Richardson, D., Mafla, F. y Cermeño, C. (2018). Régimen Sancionatorio, Las pruebas secretas de la Administración del Riesgo. Suspensión: medida cautelar o juzgamiento anticipado. *42 Jornadas Colombianas de Derecho Tributario, Derecho Aduanero y Comercio Exterior*,. 641-685).
- Rodríguez, A. (2019). Seguridad Jurídica en Materia Tributaria. *Estudios de Derecho Tributario, Derecho Aduanero y Comercio Exterior*.
- Sanabria, R. (2014). Teleología de la cláusula de exclusión en Colombia. *Academia & Derecho*, 83-110.
- Sanabria, R. (2019). *Prueba Ilícita, regla de exclusión y criterios de admisibilidad probatoria*. Editorial Ibáñez.

- Simón, L. (2015). Los principios de justicia tributaria en la historia constitucional cubana. *Cuestiones Constitucionales*.
- Strauss, A., y Corbin, J. (2002). *Bases de la Investigación cualitativa. Técnicas y procedimientos para desarrollar la teoría fundamentada*. Universidad de Antioquia.
- Tapia, J. (2005). Bases Para un Debido Proceso Tributario: Tres Teorías Acerca de la Relación Entre el Estado y los Contribuyentes. *Revista Chilena de Derecho* 32(2).
- Taruffo, M. (2015). Consideraciones sobre prueba y motivación. *Nuevas Tendencias del derecho probatorio*. 41-44.
- Torregrosa, N., y Torregrosa, R. (2016). *ABC del artículo científico*. Universidad Libre.
- Troya, J. (2013). *Fuentes del Derecho Tributario en Ecuador según la Constitución 2008, Material de clases en Especialización Superior en Tributación*. Universidad Andina Simón Bolívar.
- Urquiza, D. (2009). *La Delegación del Poder Tributario en el Poder Ejecutivo, su regulación en el Perú y otros países andinos*. Universidad Andina Simón Bolívar.
- Younes, D. (2019). *Derecho Constitucional Colombiano*. Editorial Legis.

Normatividad

- Consejo de Estado - Sección Cuarta. Proceso 12450. (C.P. Germán Ayala Mantilla, 12 de noviembre de 2003).
- Consejo de Estado - Sección Cuarta. Proceso 13945. (C.P. Ligia López Díaz, 22 de septiembre de 2004).
- Consejo de Estado - Sección Cuarta. Proceso 18405. (C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, 19 de abril de 2012).
- Consejo de Estado - Sección Cuarta. Proceso 21295. (C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, 08 de marzo de 2019).
- Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C-104 (M.P. Alejandro Martínez Caballero, 11 de marzo de 1993).
- Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C-549 (M.P. Vladimiro Naranjo Mesa, 29 de noviembre de 1993).
- Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C-197 (M.P. Antonio Barrera Carbonell, 07 de abril de 1999).
- Corte Constitucional de Colombia. Sentencia SU-159 (M.P. Manuel José Cepeda Espinosa, 06 de marzo de 2002).
- Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C-634 (M.P. Luis Ernesto Vargas Silva, 24 de agosto de 2011).

- Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C-250 (M.P. Humberto Sierra Porto, 28 de marzo de 2012) Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C-610 (M.P. Luis Ernesto Vargas Silva, 01 de agosto de 2012).
- Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C-496 (M.P. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub, 05 de agosto de 2015).
- Corte Constitucional de Colombia. Sentencia T-454 (M.P. Cristina Pardo Schlesinger, 17 de junio de 2017).
- Congreso de la República. Ley 1437 de 2011 por la cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (2011, 18 de enero), Diario Oficial No. 47.956. http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1437_2011.html
- Congreso de la República. Decreto 624 de 1989 [con fuerza de ley] Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales. Marzo 30 de 1989. Diario Oficial No. 38.756. http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/estatuto_tributario.html
- Congreso de la República. Ley 1607 de 2012 (2012, 26 de diciembre), Diario Oficial No. 48.605. http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1607_2012.html
- Congreso de la República. Ley 1564 de 2012 por medio de la cual se expide el Código General del Proceso y se dictan otras disposiciones (2012, 26 de diciembre), Diario Oficial No. 48.489. http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1564_2012.html