

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Bogotá D.C., tres (3) de septiembre de dos mil quince (2015)

Ref.: Expediente N°: 13001233300020120010201

Número interno: 20137

Demandante: Víctor Eduardo Turizo Rainel

Demandado: U.E.A. DIAN

Asunto: Nulidad y restablecimiento del derecho

Régimen: Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA)¹

Auto: resuelve apelación de la decisión sobre las excepciones previas

Magistrado sustanciador: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

Procede el despacho a decidir el recurso apelación interpuesto por la U.A.E. DIAN, parte demandada, contra la decisión del Tribunal Administrativo de Bolívar, Sala Unitaria, que en la audiencia inicial, llevada a cabo el 18 de abril de 2013, declaró no probada la excepción de “falta de agotamiento de la vía gubernativa”².

1. ANTECEDENTES

1.1. En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, el señor Víctor Eduardo Turizo Rainel, mediante apoderado judicial, formuló las siguientes pretensiones:

“1. Que se declare la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 062412011000027 del 22 de marzo de 2011, expedida por la Jefe de la División de Gestión de Liquidación Tributaria de la Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena, mediante la cual se modificó la Declaración de renta del año gravable 2007 presentada por mi poderdante, el contribuyente VICTOR EDUARDO TURIZO REINEL 19.873.094-7.

2. Que se declare la nulidad de la Resolución No. 900.038 del 23 de Abril de 2012, expedida por la Subdirección de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, mediante la cual se resolvió el recurso de Reconsideración interpuesto por mi poderdante en la vía gubernativa contra la liquidación oficial de revisión mencionada en el numeral anterior.

¹ La demanda fue presentada el 10 de septiembre de 2012

² A pesar de que el a quo denomina la excepción como “falta de agotamiento de la vía gubernativa”, lo cierto es que la Ley 1437 de 2011 (CPACA) suprimió la expresión “vía gubernativa”. En la actualidad, a la etapa de impugnación del acto administrativo se le denomina agotamiento de los recursos de la actuación administrativa. Ahora, la expresión “actuación administrativa” comprende la inicial y la actuación posterior al acto, esto es, la de control en sede administrativa.

3. Como consecuencia de lo anterior, se restablezca el derecho de mi representado en el sentido de que se le exima de pagar el valor liquidado como saldo a pagar en la liquidación de revisión impugnada y confirmada por la subdirección de recursos jurídicos.

4. Que a título de restablecimiento del derecho, se ordene el archivo definitivo del proceso que, por Jurisdicción Coactiva se adelante o se pudiera adelantar contra mi mandante y, que tuviera su origen el expediente administrativo No. 112007 2009 0018888, adelantado por la Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena, en contra de mi representado VICTOR EDUARDO TURIZO REINEL 19.873.094-7, por la vigencia fiscal 2007.

(...)"

1.2. El estudio de la demanda correspondió, por competencia, al Tribunal Administrativo de Bolívar. El Tribunal, en Sala Unitaria, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 180 de la Ley 1437 de 2011 (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo - CPACA) llevó a cabo la audiencia inicial el 18 de abril de 2013.

1.3. En esa audiencia, la Sala Unitaria fijó el litigio y resolvió las excepciones previas. Declaró no probada la excepción de "indebido agotamiento de la vía gubernativa". Contra esta decisión, la U.A.E. DIAN, parte demandada, interpuso recurso de apelación.

1.4. Fundamentos de la decisión

El Tribunal Administrativo de Bolívar, en Sala Unitaria, dijo que la excepción propuesta no está llamada a prosperar porque tanto en la sede administrativa como en la demanda, el demandante cuestionó la legalidad de la liquidación oficial de revisión del 22 de marzo de 2011. Que alegar, en la demanda, la indebida notificación del acto administrativo es un mejor argumento para procurar la nulidad del acto demandado

1.5 Recurso de apelación

Contra esta decisión, la U.A.E DIAN, parte demandada, interpuso recurso de apelación. Manifestó que agotar los recursos de la actuación administrativa es una exigencia legal que debe cumplir quien pretende demandar a la administración.

Que en el debate ante la administración, la demandante no discutió la notificación extemporánea del acto demandado que ahora alega en la demanda y que, por tanto, no es posible arribar a una decisión de fondo en este proceso.

Que la notificación extemporánea del acto demandado no es un mejor argumento sino un hecho nuevo.

1.6 Trámite del recurso

Del recurso de apelación propuesto por la parte demandada se corrió traslado a la parte demandante.

La parte demandante manifestó que el cargo alegado no constituye un hecho nuevo, sino mejores argumentos.

El agente del Ministerio Público dijo estar de acuerdo con la decisión de la Sala Unitaria de declarar no probada la excepción de “indebido agotamiento de la vía gubernativa”.

2. CONSIDERACIONES

Corresponde al Despacho determinar si en este caso está probada la excepción de inepta demanda por falta de agotamiento de la vía gubernativa, porque la parte demandante presentó argumentos diferentes con la demanda a los alegados en la actuación administrativa.

2.1 Competencia

De conformidad con el artículo 150 del CPACA, el Consejo de Estado es competente para conocer en segunda instancia de las apelaciones de los autos “susceptibles de apelación”.

Si bien se había interpretado que los únicos autos susceptibles del recurso de apelación eran los previstos en el artículo 243 del CPACA, mediante auto del 3 de julio de 2014, la Sala Plena de esta Corporación aclaró que contra la providencia que decida las excepciones también procede ese recurso³.

Esa precisión la hizo la Sala Plena a instancia del recurso de queja que se interpuso contra cierta providencia que había negado el recurso de apelación contra un auto que declaró no probada una excepción previa. Se dijo en esa oportunidad:

“Así las cosas, no acertó el Tribunal en la decisión de no conceder el recurso de apelación contra la decisión que no declaró probada una excepción previa, toda vez que en los términos del artículo 180 del CPACA –norma especial– esa decisión es pasible o susceptible del recurso de apelación. Y, para efectos de competencia funcional, habrá que recurrir a lo dispuesto en el artículo 125 ibídem, es decir, que si la excepción que se declara probada da por terminado el proceso –por tratarse de una de aquellas decisiones a que se refieren los numerales 1 a 4 del artículo 243 de la misma codificación– tendrá que ser proferida por la respectiva sala de decisión del Tribunal Administrativo en primera instancia; a contrario sensu, si la providencia no declara probada la excepción y, por lo tanto, no se desprende la finalización del plenario, entonces será competencia exclusiva del ponente, y en ambos casos será procedente el recurso de apelación, en el primer caso resuelto por la respectiva sala de decisión del Consejo de Estado, y en el segundo por el Consejero Ponente a quien le corresponda el conocimiento del asunto en segunda instancia.

En ese contexto, el ponente es competente para conocer el recurso de apelación contra el auto que declaró no probada la excepción de “indebido agotamiento de la vía gubernativa”.

2.2 Agotamiento de los recursos en la actuación administrativa

De conformidad con lo dispuesto en el numeral segundo del artículo 161 del CPACA, cuando se pretenda la nulidad de un acto administrativo unilateral y definitivo de carácter particular deberán haberse ejercido y decidido los recursos que de acuerdo con la ley fueren obligatorios.

³ Por auto del 3 de julio de 2014, la Sala Plena de esta Corporación aclaró el tema y precisó que contra la providencia que decida las excepciones si es procedente el recurso de apelación. Magistrado ponente Enrique Gil Botero, expediente: 25000-23-36-000-2012-00395-01(49.299)

El agotamiento de los recursos de la actuación administrativa se constituye, pues, en un requisito previo para acudir a la administración de justicia en procura de resolver una diferencia con la administración.

De otra parte, el artículo 720 del Estatuto Tributario prevé que contra las liquidaciones oficiales, las resoluciones que impongan sanciones u ordenen el reintegro de sumas devueltas y demás actos producidos en relación con los impuestos, expedidos por la Dirección de Impuestos Nacionales, procede el recurso de reconsideración. No obstante, la norma prevé una excepción: en caso de que se hubiere atendido en debida forma el requerimiento especial y no obstante se practique la liquidación oficial, el contribuyente podrá prescindir del recurso de reconsideración.

Acudir ante la administración para que esta revise su actuación antes de que sea llevada a juicio es privilegio que le permite reconsiderar su decisión, modificarla o revocarla, antes de ser llevada ante la jurisdicción, pero también constituye una garantía al derecho de defensa del administrado, pues puede expresar su inconformidad con el acto ante la administración que lo creó.

Al respecto, la Sala en sentencia del 21 de junio de 2002⁴, dijo:

“Destaca la Sala que la necesidad de cumplir con los presupuestos procesales de la acción y de la demanda obedece al principio de seguridad jurídica y a la necesidad de establecer reglas estrictas para juzgar la validez de las actuaciones de la autoridades dentro de las cuales se encuentran los medios de impugnación en sede administrativa, que cuando son obligatorios por tratarse de recursos de alzada, como lo es el de reconsideración, implica el debido agotamiento de la vía gubernativa que se hace efectivo con la interposición en debida forma que incluye la presentación dentro de la oportunidad legal, amén de las demás condiciones señaladas en las normas pertinentes, como requisito previo establecido en el citado artículo 135 del C. C. A. para acudir a la jurisdicción contencioso administrativa. La razón de la exigencia legal del señalado agotamiento deviene del principio llamado de la decisión previa que permite antes de acudir al medio judicial, que la administración revise sus propios actos y otorga a los administrados una garantía sobre sus derechos al presentar motivos de inconformidad para que sea enmendada la actuación si es del caso, antes de que conozca de ella quien tiene la competencia para juzgarla”.

Una vez se han decidido los recursos de la actuación administrativa y esta ha sido despachada desfavorablemente para el peticionario, este queda en libertad para acudir ante la jurisdicción a demandar la nulidad del acto, pero deberá impetrar las mismas pretensiones, con fundamento en las mismas razones de hecho y de derecho que presentó ante la administración, no obstante, estos argumentos pueden ser mejorados en sede jurisdiccional.

La Sala se ha pronunciado al respecto en varias ocasiones, así:

“El agotamiento de la vía gubernativa es un presupuesto procesal de la acción, que se encuentra consagrado en el artículo 135 del Código Contencioso Administrativo tal y como fue modificado por el artículo 22 del Decreto 2304 de 1989, en los siguientes términos:

⁴ Expediente: 2500023270001999039001 (12382), demandante: HELECSAN LTDA, MP María Inés Ortiz Barbosa.

“La demanda para que se declare la nulidad de un acto particular, que ponga término a un proceso administrativo y se restablezca el derecho del actor, debe agotar previamente la vía gubernativa mediante acto expreso o presunto por silencio negativo”.

En concordancia con lo anterior, el artículo 63 ibídem, consagra como hipótesis haber decidido los recursos en la vía gubernativa, lo cual implica la existencia de una discusión previa que el peticionario ha planteado a la Administración contra el acto administrativo de carácter particular y concreto y cuya decisión por esa vía no ha satisfecho las pretensiones del contribuyente

Ahora bien, la procedencia o no de plantear nuevos hechos de inconformidad por vía de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, es un tema que la jurisprudencia⁵ ha precisado por vía de interpretación, y en esta forma, se estructuró la tesis según la cual “Los hechos que se presentan en la vía gubernativa imponen el marco de la demanda ante la jurisdicción no siendo viable aceptar nuevos hechos, aunque si mejores argumentos de derecho.

Si bien es cierto que los hechos que se proponen en la vía gubernativa le imponen un marco a la demanda, en la medida en que no se aceptan nuevos hechos en la vía contencioso administrativa, porque ello atenta contra el debido proceso, también lo es, que este criterio no impide que con ocasión de la demanda se expongan nuevas argumentaciones tendientes a reforzar la petición de nulidad de los actos administrativos acusados.

En el presente asunto, el demandante trae una nueva argumentación con la cual pretende fortalecer su ataque en contra del proceder del demandado, el cargo de incompetencia del funcionario para proferir la sanción, causal que se encuentra prevista en el inciso 2º del artículo 84 del Código Contencioso Administrativo. La Sala estima que en esa materia existe identidad en la pretensión, toda vez que tanto en el recurso de reconsideración como en la demanda contenciosa el contribuyente cuestiona la sanción, sólo que ante la jurisdicción señaló una nueva causal de nulidad, evento en el cual puede afirmarse que con idéntica pretensión se amplió el debate con otros argumentos encaminados a obtener la misma pretensión, la nulidad de la liquidación de revisión, sin que la demandada se vea sorprendida, motivo por el cual la excepción no está llamada a prosperar.

“(…)

Frente a la excepción declarada por el a quo, la Corporación ha expresado que es procedente que ante la justicia administrativa se traigan argumentos nuevos dirigidos a demostrar la nulidad de los actos administrativos, toda vez que en el análisis de su legalidad se estudian los fundamentos de derecho, los cuales comprenden las causales de nulidad previstas, entre otros en los artículos 730 del Estatuto Tributario y 84 del Código Contencioso Administrativo.

Así las cosas, lo que está vedado conocer a la jurisdicción son los hechos nuevos planteados en la demanda, respecto de los cuales la Administración no haya tenido la oportunidad de controvertirlos en la vía gubernativa de acuerdo con lo normado en el artículo 135 del Código Contencioso Administrativo. De ahí que los argumentos del demandante sobre la extemporaneidad del requerimiento especial y la liquidación de revisión, no constituyen nuevos

⁵ Sentencias del 23 de marzo de 2000, Exp. 5658, C.P. Dr. Juan Alberto Polo Figueroa, del 20 de octubre de 2000, Exp. 10665 C.P. Dr. Daniel Manrique G. Y del 23 de febrero de 1996, Exp. 7262 C.P. Dr. Delio Gómez Leyva.

elementos fácticos o jurídicos, como quiera que desde la etapa administrativa ha objetado la validez de los actos (...)”⁶.

En el presente asunto se tiene que Víctor Eduardo Turizo Reinel solicitó la nulidad de los siguientes actos administrativos:

- 1) La liquidación oficial de revisión No.062412011000027 del 22 de marzo de 2011.
- 2) La Resolución No. 900.038 del 23 de abril de 2012 que confirmó la anterior resolución.

Pues bien, en el recurso de reconsideración, el demandante planteó entre otros argumentos, el siguiente:

Violación al debido proceso, porque la DIAN no practicó el interrogatorio de Elicerio González Oliveri, Ramón Elías Echeverry, Huber Bastos Coronel, Elkin Rangel Sosa y Víctor Eduardo Turizo Reinel, prueba pedida en la actuación administrativa y que la demandada habría guardado silencio. Con esta actuación, la DIAN violó el debido proceso por el desconocimiento del derecho de defensa, conforme con el artículo 29 de la Constitución Política, dice.

De hecho, en la demanda, citó como normas violadas, el artículo 29 de la C.P, entre otras.

Como concepto de la violación el apoderado de la demandante invocó entre otras causales de nulidad, las siguientes, que sustentó con los argumentos que se sintetizan, así:

- (i) Violación al debido proceso

Invocó como norma violada el artículo 29 de la Constitución Política, porque la DIAN desconoció el derecho de defensa al no practicar un interrogatorio solicitado.

- (ii) Notificación extemporánea de la liquidación oficial de revisión

Argumentó que de acuerdo con el artículo 730 del E.T. la DIAN cuenta con un término de 6 meses para proferir la Liquidación Oficial de Revisión. No obstante, en este caso, la Liquidación Oficial se expidió por fuera de este término.

Dijo que el requerimiento especial se notificó el 25 de junio de 2010, la fecha para responder el requerimiento corrió hasta el 25 de septiembre de 2010, el término para notificar la liquidación de revisión duró hasta el 25 de marzo de 2011, mientras que esta se notificó el 26 de marzo de 2011 y que, por tanto, la DIAN vulneró el debido proceso.

La U.A.E. DIAN insiste en que la causal de nulidad por violación del artículo 730 del Estatuto Tributario no debe analizarse porque no fue propuesta en el recurso de reconsideración. La Sala considera que sí debe analizarse ese argumento puesto que el demandante está proponiendo otro argumento adicional para sustentar la causal de nulidad por violación al debido proceso, concretamente, por falta de competencia temporal, que se sustenta en la

⁶ Sentencia del 26 de septiembre de 2007, expediente 25000-23-24-000-2001-00082-01 (14847), magistrado ponente Juan Ángel Palacio Hincapié.

presunta falta de aplicación del artículo 730 del Estatuto Tributario que prevé un plazo de 6 meses para que la entidad demandada formule la Liquidación Oficial de revisión.

La causal de nulidad por violación del artículo 29 de la Carta Política se manifiesta por las siguientes modalidades:

1. La expedición irregular de los actos administrativos demandados (violación de las formas y procedimiento)
2. Falta de competencia y
3. La violación del derecho de audiencia y de defensa.

En el presente caso, la demandante alegó la violación por la modalidad de falta de competencia y violación del derecho de audiencia y de defensa. Por lo tanto, son argumentos que pueden ser analizados en el contexto de la causal de nulidad por violación del artículo 29 de la Constitución Política.

Por lo expuesto, el despacho,

RESUELVE

Primero: Confírmase la decisión del Tribunal Administrativo de Bolívar, Sala Unitaria, de declarar no probada la excepción de indebido agotamiento de la vía gubernativa demanda.

Segundo: Ejecutoriado este auto, devuélvase el expediente al Tribunal de origen.

Notifíquese y cúmplase.

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS