

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

CONSEJERO PONENTE: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

Bogotá, 29 de agosto de 2019.

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 66001-23-33-000-2016-00605-01 (23655)
Demandante: SISTEMA UNIVERSITARIO DEL EJE CAFETERO
Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN

Temas: Excepción de inepta demanda, por falta de agotamiento de los recursos en sede administrativa.
Hechos nuevos no propuestos en sede administrativa

Decide recurso de apelación contra auto

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la apoderada de la parte demandada contra el auto proferido por la magistrada ponente del Tribunal Administrativo de Risaralda, que, en la audiencia inicial del 8 de febrero de 2018, declaró no probada la excepción de falta de agotamiento de la vía administrativa:

ANTECEDENTES

Demanda

Sistema Universitario del Eje Cafetero (en adelante SUEJE), mediante apoderado judicial, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, previsto en el artículo 138 de la Ley 1437 de 2011 (CPACA, Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo), formuló las siguientes pretensiones (ff. 197 y 198):

1. Declarar nula la Liquidación Oficial de Revisión nro. 162412015000018 del 26 de marzo de 2015 proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas Nacionales de Pereira, por medio de la cual se modificó la liquidación

privada del Impuesto a Renta del año gravable 2011 determinando un mayor valor por impuesto y se aplicó sanción por inexactitud.

2. Declarar nula la Resolución nro. 002473 del 5 de abril de 2016, proferida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN mediante la cual se decidió el recurso de reconsideración interpuesto contra la Liquidación mencionada en el numeral anterior, por medio de la cual se resolvió el Recurso de Reconsideración interpuesto por el contribuyente, confirmando la primera actuación.

3. Que como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho se declare que SUEJE-SISTEMA UNIVERSITARIO DEL EJE CAFETERO, NIT 816.004.907-3, no es contribuyente del impuesto sobre la renta y, por lo tanto, no debe responder por ningún valor por impuestos y sanciones por concepto del impuesto sobre la renta del año gravable 2011, y ordenando que se efectúen los ajustes del caso en la cuenta corriente del contribuyente, con el fin de eliminar de sus registros la deuda a cargo por concepto de los mayores valores determinados por impuesto y por sanciones en los actos anulados.

4. En subsidio de la pretensión incluida en el numeral 3, que como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho se declare que la liquidación privada contenida en la declaración presentada por SUEJE-SISTEMA UNIVERSITARIO DEL EJE CAFETERO, NIT 816.004.907-3, por el impuesto sobre la renta del año gravable 2011 se encuentra en firme y, por lo tanto, la entidad no debe responder por ningún valor por impuestos y sanciones por concepto del impuesto sobre la renta del año gravable 2011, y ordenando que se efectúen los ajustes del caso en la cuenta corriente del contribuyente, con el fin de eliminar de sus registros la deuda a cargo por concepto de los mayores valores determinados por impuesto y por sanciones en los actos anulados.

Decisión recurrida

En la audiencia inicial del 8 de febrero de 2018 (ff. 253 y 254), el tribunal de primera instancia declaró no probada la excepción de inepta demanda, por indebido agotamiento de los recursos de la actuación administrativa, propuesta por la DIAN.

En concreto, señaló que, a diferencia de lo alegado por la DIAN, en la demanda SUEJE *“no incluyó nuevos hechos como causales de nulidad”*, es decir, que no incorporó *“hechos”* que no hubieren sido propuestos en la actuación administrativa. Que, en efecto, SUEJE expuso en el recurso de reconsideración los argumentos relacionados con la sanción por inexactitud y con su calidad de declarante (por ser una entidad sin ánimo de lucro), mas no de contribuyente del impuesto sobre la renta, para justamente discutir la adición de ingresos. Y que la DIAN, por su parte, pudo pronunciarse sobre el particular.

En cuanto al argumento relacionado con la oportunidad para notificar el requerimiento especial, el *a quo* encontró que la DIAN hizo referencia a esta circunstancia tanto en el requerimiento especial como en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración. Que, por lo tanto, no era procedente declarar probada la excepción propuesta por la DIAN, pues en la actuación administrativa sí fueron examinados los argumentos ahora propuestos en la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho.

Recurso de apelación

La apoderada judicial de la DIAN interpuso recurso de apelación contra la decisión de declarar no probada la excepción de inepta demanda, por indebido agotamiento de los recursos de la actuación administrativa, particularmente, respecto del cargo de extemporaneidad del requerimiento especial, que SUEJE invocó en la demanda (cuarto cargo de nulidad). La apelante también aludió a la falta de agotamiento de la vía administrativa, respecto de la adición de ingresos por rendimientos financieros, pero la se advierte que la sustentación del recurso está fincada únicamente en la extemporaneidad del requerimiento especial.

Al respecto, manifestó que dicho argumento no se había alegado durante la actuación administrativa, sino que constituye un hecho nuevo planteado en la demanda, frente al cual la DIAN no pudo pronunciarse. A su modo de ver, no es propiamente un mejor argumento jurídico para demostrar un hecho discutido en sede administrativa.

Corrido el traslado correspondiente, la parte demandante señaló que la excepción no es procedente, puesto que el argumento fundamental que sustentó la actuación administrativa fue considerar que la actora era contribuyente del impuesto sobre la renta y, bajo este entendido, la DIAN adicionó ingresos por rendimientos financieros. En este sentido, expuso que en el recurso de reconsideración se argumentó que, al no ser SUEJE contribuyente del impuesto sobre la renta, era improcedente adicionar ingresos, por lo que, contra lo argumentado por la DIAN, durante la actuación administrativa sí se discutió la referida adición de ingresos, solo que en la demanda se amplió la argumentación, pero sin proponer hechos nuevos.

Por su parte, el representante del Ministerio Público adhirió a los argumentos expuestos por la DIAN, esto es, que está configurado el indebido agotamiento de la vía administrativa.

CONSIDERACIONES

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

El numeral 6.º del artículo 180 del CPACA, por su parte, señala que el recurso de apelación procede contra la decisión que resuelva sobre las excepciones previas, proferida dentro del trámite de la audiencia inicial.

Adicionalmente, la norma citada ordena que si llega a prosperar una de dichas excepciones, el juez o magistrado ponente dará por terminado el proceso.

Como la decisión apelada fue dictada por la magistrada ponente del tribunal, la competencia para resolver la apelación corresponde al magistrado sustanciador de la presente providencia, según el criterio de la Sección Cuarta.

Precisado lo anterior, y teniendo en cuenta el recurso de apelación interpuesto por la DIAN, se verificará si es procedente la excepción de inepta demanda por falta de agotamiento de los recursos de la actuación administrativa, respecto de la extemporaneidad del requerimiento especial, por tratarse, según la apelante, de un argumento que no habría sido discutido en la actuación administrativa.

2- El artículo 161 numeral 2.º del CPACA establece que la presentación de la demanda que pretenda la nulidad de un acto administrativo particular está sujeta, entre otros requisitos, a que se hayan ejercido y decidido los recursos que, de acuerdo con la ley, sean obligatorios.

Frente al tema, esta Sección ha considerado que el agotamiento de los recursos de la actuación administrativa constituye un requisito previo para acudir a la jurisdicción contencioso administrativa, para que la administración revise su actuación antes de que sea llevada a juicio, con el fin de que la aclare, modifique o revoque. Es el denominado privilegio de la decisión previa, en cuanto es la facultad de la administración para ejercer un control jurídico previo frente a su propia decisión.

Una vez decidido el recurso obligatorio y notificada la decisión, el administrado puede acudir ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo para que decida de fondo sobre la pretensión de nulidad del acto. Si el recurso obligatorio no se agotó, el juez administrativo debe declarar probada la excepción, y así el acto administrativo conservará su presunción de legalidad.

Ahora bien, en principio, los argumentos que se proponen ante la administración son los que fijan los parámetros para formular la demanda ante el juez administrativo. Sin embargo, esta Sección ha fijado la tesis de que, ante la jurisdicción, no pueden plantearse hechos nuevos —diferentes a los invocados en sede administrativa—, aunque sí mejores o nuevos argumentos y fundamentos de derecho respecto de los planteados en los recursos interpuestos. En efecto, esta Sección ha entendido que 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 sí mejores argumentos de derecho» (sentencia del 2 de julio de 2015, exp. 20672, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas).

De acuerdo con lo expuesto, no es procedente que se aleguen hechos nuevos, que no hubieran sido puestos en consideración de la administración, toda vez que esto tornaría nugatorio el privilegio de la decisión previa, en la medida en que se privaría a la administración de su prerrogativa de revisar sus propios actos, antes de un de que el afectado acuda a la jurisdicción.

3- En el caso concreto, el despacho empieza por precisar que el recurso de apelación se circunscribe únicamente a que la extemporaneidad del requerimiento especial no fue discutida ante la DIAN y que, por tanto, debe entenderse no agotada la vía administrativa sobre dicho aspecto.

Si bien en el recurso de apelación la DIAN se refirió a la adición de ingresos por rendimientos financieros, se advierte que la apelante no ofreció argumentos concretos para sustentar tal argumento y eso impide que en ese aspecto se examine la providencia apelada. Por consiguiente, el estudio se limitará a resolver si la extemporaneidad del requerimiento especial se propuso en sede administrativa para cuestionar la Liquidación Oficial de Revisión nro. 162412015000018 de 2015.

El despacho constató que, con ocasión de la respuesta al requerimiento especial (ff. 146 y 147 vto.) y de la interposición del recurso de reconsideración (ff. 48 a 53), la demandante únicamente planteó que era una entidad sin ánimo de lucro, perteneciente al régimen especial siendo, por tanto, declarante, mas no contribuyente del impuesto de renta. Que, por lo tanto, *«no aplica legal y constitucionalmente el desconocimiento de costos y deducciones y mucho menos la sanción por inexactitud»* (ff.48 a 53). Es decir, SUEJE propuso una discusión asociada a cuestiones sustanciales del tributo: no ser contribuyente del impuesto sobre la renta, por ser una entidad sin ánimo de lucro.

Empero, tal como lo alega la DIAN, en sede administrativa no se invocó la extemporaneidad del requerimiento especial, que es más un vicio de procedimiento, para lo cual aludió a la vulneración de los artículos 705, 706, 714, y 779 del ET, relacionados con la firmeza de la declaración privada y la suspensión del término para expedir el requerimiento especial. Por tanto, es cierto que se trata de un hecho nuevo, que no de mejores argumentos, como lo sugiere SUEJE.

A juicio del despacho, plantear en la demanda un hecho no discutido la actuación administrativa (como lo es la firmeza de la declaración privada, debido a la extemporaneidad en la notificación del requerimiento especial) impidió a la administración revisar su decisión, ora para modificarla, ora para confirmarla, ora para revocarla.

De admitir lo contrario, naturalmente, se afectaría el debido proceso de la administración, que se vería obligada a pronunciarse en el proceso judicial sobre aspectos frente a los que no pudo ejercer el llamado privilegio de la decisión previa. Desde luego, que es válido que el interesado formule mejores argumentos para afianzar la pretensión de nulidad. Sin embargo, los nuevos y mejores argumentos deben proponerse en el marco de los hechos ya discutidos y conocidos por la DIAN.

En consecuencia, el despacho encuentra probada la excepción de inepta demanda, por indebido agotamiento de los recursos de la actuación administrativa, respecto del cargo de nulidad por extemporaneidad del requerimiento especial.

El tribunal de primera instancia deberá disponer lo pertinente para que el proceso continúe respecto a los cargos de nulidad frente a los cuales sí se agotó la vía administrativa.

Por lo expuesto, el despacho **RESUELVE:**

1. Revocar la decisión de declarar no probada la excepción previa propuesta por la DIAN, adoptada en audiencia inicial del 8 de febrero de 2018. En su lugar:

2. Declarar probada la excepción de inepta demanda propuesta por la DIAN, por indebido agotamiento de la vía administrativa, respecto del cargo de nulidad por extemporaneidad del requerimiento especial.

3. El proceso continuará únicamente en cuanto a los cargos de nulidad frente a los cuales SUEJE agotó debidamente la vía administrativa.

4. Devolver el expediente al tribunal de origen.

Notifíquese y cúmplase,

Julio Roberto Piza Rodríguez