CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Consejera Ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

Bogotá D.C., dieciséis (16) de diciembre de dos mil quince (2015)

Radicación número: 05001233300020140070701
Actor: VICENTE HERNANDO ZAPATA ZAPATA contra la DIRECCIÓN NACIONAL DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN
Número Interno: 21863
AUTO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la providencia dictada en la audiencia inicial celebrada el 21 de mayo de 2015, por medio de la cual el Tribunal Administrativo de Antioquia dio por terminado el proceso por falta de agotamiento de la vía gubernativa[1].

ANTECEDENTES

[1] Folios 577 a 580 del cuaderno 1.

El ciudadano **Hernando Zapata Zapata**, por medio de apoderado, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, formuló demanda para que se accediera a las siguientes pretensiones[2]:

> *"**PRIMERO:** Que se declare la nulidad total de las actuaciones administrativas contenidas en los siguientes actos:*
> *1. Resolución Inhibitoria Nº 609020 del 12 de marzo de 2013, expedida por la DIRECCIÓN DE IMPUSTOS Y ADUANAS NACIONALES, división de gestión de recaudo de la Dirección seccional de impuestos de Medellín, mediante la cual la entidad se inhibió de resolver la Solicitud de Devolución y/o Compensación impetrada por el actor, por el periodo de ventas año gravable 2011 bimestre marzo-abril (02).*
> *2. Resolución Nº 0014 del 02 de septiembre de 2013, expedido por la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES, Dirección Seccional de Impuestos de Medellín – División de Gestión Jurídica donde resuelve inadmitir el Recurso de Reconsideración presentado el 09 de agosto de 2013.*
> *3. Resolución Nº 001 del 30 de septiembre de 2013, expedido por la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES, Dirección Seccional de Impuestos de Medellín – División de Gestión Jurídica, dónde se resuelve el recurso de reposición confirmando el Auto Inadmisorio por Reposición.*
> ***SEGUNDO.** Como consecuencia de las anteriores declaraciones de nulidad de los mencionados actos administrativos, solicito a título de restablecimiento del derecho en favor del demandante:*
> *1. Que se declare y condene al reconocimiento y pago de la Devolución y/o Compensación del saldo a favor generado en la declaración de impuesto a las ventas (I.V.A), liquidado a favor del actor por valor de doscientos sesenta y dos millones quinientos noventa y siete mil pesos ($262.597.000), correspondiente al año gravable 2011 bimestre marzo-abril(02).*

[2] Folios 3 a 21 del cuaderno 1.

2. Que se declare y condene al reconocimiento y pago de los intereses corrientes y moratorios de conformidad con lo previsto en los artículos 863 y 864 del Estatuto Tributario.
[…]"

Estas pretensiones encuentran fundamento en los hechos que se resumen así[3]:

El 27 de mayo de 2011 el demandante presentó declaración del impuesto sobre las ventas correspondiente al segundo bimestre de 2011, liquidando un saldo a favor de $262.597.000.

El 30 de mayo de 2011, el demandante presentó solicitud de devolución y/o compensación del mencionado saldo a favor. El 11 de julio del mismo año desistió de esa solicitud y la DIAN profirió auto de archivo por desistimiento Nº 85.

El 18 de febrero de 2013 el demandante nuevamente solicitó la devolución del saldo a favor y como respuesta la DIAN expidió la Resolución Inhibitoria Nº 609020 del 12 de marzo de 2013.

Esta resolución fue notificada a una dirección distinta a la informada por el contribuyente en la solicitud, pues la DIAN la envió a la Carrera 48 Palace Nº 45-85 en Segovia – Antioquia, mientras que la dirección informada en la solicitud de devolución y, en otros trámites adelantados ante la DIAN corresponde a la Calle 7 sur Nº 42-70, Oficina 903 en Medellín – Antioquia.

[3] Folios 3 a 8 del cuaderno 1.

Como fundamento de la Resolución inhibitoria Nº 609020, la DIAN manifestó que la solicitud de devolución ya había sido definida de fondo el 18 de agosto de 2011, por medio del acto administrativo Nº 337 “RECHAZO DEFINITIVO” con fundamento en que *“[…] el proveedor de las Sociedades de Comercialización Internacional solicitante de devolución y/o compensación, a la fecha de presentación de la solicitud no ha cumplido con la obligación de efectuar la retención, consignar lo retenido y presentar las declaraciones de retención en la fuente con pago, de los periodos cuyo plazo para la presentación y pago se encuentren vencidos a la fecha de presentación de la solicitud”*.

El demandante afirmó que el Acto administrativo Nº 337, fue expedido el 18 de agosto de 2011, esto es con posterioridad al archivo de la solicitud de devolución en razón al desistimiento que de la misma hizo el contribuyente (auto Nº 85).

El 9 de agosto de 2013 la parte demandante interpuso recurso de reconsideración contra la Resolución Nº 609020 del 12 de marzo de 2013, notificada el 16 de abril del mismo año.

Por medio de auto del 2 de septiembre de 2013 la DIAN inadmitió el recurso de reconsideración pues, consideró que había sido interpuesto de manera extemporánea, esto es, después de transcurridos dos meses luego de la notificación del acto administrativo recurrido. Este auto fue notificado el 13 de septiembre de 2013.

El 27 de septiembre de 2013 el contribuyente interpuso recurso de reposición contra la anterior decisión que fue confirmada por medio de la Resolución Nº 001 del 30 de septiembre de 2013, notificada el 16 de octubre del mismo año.

EXCEPCIONES

En la contestación de la demanda la DIAN formuló las excepciones de *"falta de presentación del recurso de reconsideración"* y, *"caducidad del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho"*[4].

La primera excepción, se refiere a la falta de agotamiento de la vía administrativa, pues según la DIAN en el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución Nº 609020 de 2013 no se decidió porque no reunía todos los requisitos para avocar su conocimiento, en este caso el recurso fue presentado de manera extemporánea, pues el acto contra el que se dirige fue notificado el 16 de abril de 2013, de tal forma que el término de dos meses que tenía para presentarlo vencían el 16 de junio de 2013, no obstante presentó el recurso el 9 de agosto del mismo año.

En cuanto a la notificación de la resolución inhibitoria, la DIAN manifestó que en aplicación a lo dispuesto en el artículo 2º del Decreto 2277 de 2012, había enviado la citación para notificación a la dirección registrada por el

[4] Folios 101 a 105.

contribuyente en el RUT y, si que si el contribuyente quería que se le notificara en otra dirección debió actualizar el mencionado registro.

Indicó que no le asiste razón al demandante cuando afirma que la dirección para notificaciones correspondía a la dirección procesal, tal como lo establece el artículo 564 del Estatuto Tributario, dado que esa disposición solo es aplicable a los procesos de discusión y determinación.

Finalmente afirmó que la Administración no hizo un pronunciamiento de fondo en este asunto y, por lo tanto, no se puede entender agotada la vía administrativa, o cual impide al demandante acudir a la jurisdicción de lo contencioso administrativo.

La segunda excepción tiene que vero con la caducidad del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho. Al respecto, la DIAN señaló que el auto Nº 001 del 13 de septiembre de 2013 que confirmó el auto inadmisorio del recurso de reconsideración fue notificado el 16 de octubre de 2013 y que el término de caducidad del mencionado medio de control vencía el 16 de febrero de 2014, sin embargo, la demanda solo se presentó hasta el 11 de abril de 2014, esto cuando ya estaba caduco el medio de control.

Aclaró que, en este caso no se puede tener en cuenta la solicitud de conciliación realizada por la parte demandante el 13 de febrero de 2014, diligencia que se realizó el 10 de abril del mismo año, pues dicha conciliación es improcedente en materia tributaria y, el acta de conciliación no se presentó en original o copia autentica.

OPOSICIÓN

La parte demandante se opuso a la excepción y, manifestó que no se le puede obligar a lo imposible y, que interpuso el recurso de reconsideración dentro de los dos meses siguientes al momento en el que conoció la resolución demandada, pues la Administración la notificó a una dirección distinta a la informada por el contribuyente en sus solicitudes[5].

LA PROVIDENCIA IMPUGNADA

El Tribunal Administrativo de Antioquia rechazó la demanda por falta de agotamiento de la vía gubernativa[6].

Hizo un recuento de la normativa que regula la notificación de los actos administrativos proferidos por la DIAN en materia tributaria y analizó si la notificación de la resolución inhibitoria se ajusto a dichas reglas.

Concluyó que *"en relación a la Resolución Inhibitoria Nº 609020 del 12 de marzo de 2013, objeto de demanda en esta oportunidad, no se agotaron todos los recursos obligatorios, señalados como requisito previo para*

[5] Folio 578.
[6] Folios 577 a 579.

demandar, en razón a que el recurso de reconsideración, que procedía en este caso, fue presentado de manera extemporánea, por consiguiente, al no agotarse este requisito de procedibilidad, no existe asunto que sea susceptible de control judicial ante esta jurisdicción".

El Tribunal no se pronunció sobre la excepción de caducidad del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho.

EL RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandante apeló la anterior decisión y, como fundamento del mismo reiteró los argumentos planteados en la oposición a la excepción[7].

Agregó que antes de realizar la notificación por aviso la DIAN tiene la obligación de buscar otros medios para ubicar al contribuyente.

La DIAN se opuso a este recurso y, manifestó que "*la administración acude a otros medios cuando no aparece dirección del RUT".*

CONSIDERACIONES

La Sala decide el recurso de apelación, interpuesto por la parte demandante, contra la providencia por medio de la cual el Tribunal Administrativo de Antioquia rechazó la demanda por falta de agotamiento de la vía gubernativa.

[7] Folio 579.

Antes de abordar el estudio de este asunto, es del caso precisar que los artículos 137 y 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (en adelante CPACA) consagran los medios de control de nulidad y de nulidad y restablecimiento del derecho.

Las pretensiones de nulidad y de nulidad y restablecimiento del derecho tienen por finalidad restablecer el orden jurídico que ha sido quebrantado por la administración al expedir actos administrativos que infringen normas de carácter superior.

La pretensión de nulidad se dirige contra actos administrativos generales y busca restaurar el ordenamiento jurídico, en tanto que, la de nulidad y restablecimiento del derecho tiene además de esa finalidad la de restablecer un derecho subjetivo que resultó afectado por los actos de la administración.

Ahora bien, el artículo 161 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, establece que cuando se pretenda la nulidad de un acto administrativo particular deben haberse interpuesto y decidido los recursos que, de acuerdo con la ley fueren obligatorios, como requisito previo para presentar la demanda. Este artículo es del siguiente tenor literal:

> ***"Artículo 161. Requisitos previos para demandar****. La presentación de la demanda se someterá al cumplimiento de requisitos previos en los siguientes casos:*

[…]

2. Cuando se pretenda la nulidad de un acto administrativo particular deberán haberse ejercido y decidido los recursos que de acuerdo con la ley fueren obligatorios. El silencio negativo en relación con la primera petición permitirá demandar directamente el acto presunto.

[…]"

Este requisito se traduce en la necesidad de usar los recursos legales para impugnar los actos administrativos y, busca que la Administración tenga la oportunidad de revisar sus propias decisiones con el objeto de revocarlas, modificarlas o aclararlas.

En materia tributaria, el agotamiento de la vía gubernativa requiere de la interposición del recurso de reconsideración, del cual puede prescindirse para acudir directamente ante la jurisdicción, en aquellos casos en que el contribuyente hubiere atendido en debida forma el requerimiento especial. Debido a que este acto administrativo solo se expide en los procesos de revisión del tributo, esta excepción solo procede en esta clase de proceso[8].

Ahora bien, la DIAN aduce que como la administración no se pronunció de fondo en la Resolución Nº 609020 del 12 de marzo de 2013, pues esta fue inhibitoria, se debe entender que el contribuyente no agotó la vía

8 Artículo 720 del Estatuto Tributario Nacional, aplicable por remisión de la Ley 788 de 2002, artículo 59.

administrativa y, por tanto no puede someter los actos administrativos demandados al control jurisdiccional.

En este caso, se reitera la posición de la Sala[9] en el sentido de que *"al referirse al auto inadmisorio del recurso de reconsideración, la Sala ha precisado que si al resolver la reposición se confirma la inadmisión[10] , de acuerdo con el artículo 728 [parágrafo] del Estatuto Tributario, la vía gubernativa se agota cuando se notifica el auto confirmatorio. Y, que el agotamiento de la vía gubernativa "se refiere sólo a los motivos de inadmisión del recurso de reconsideración, pues los aspectos de fondo de la impugnación no fueron estudiados por la Administración. Así, "queda abierta la vía jurisdiccional, en la cual el demandante deberá comenzar por demostrar la ilegalidad de la inadmisión del recurso; si no lo logra, el asunto queda clausurado en su contra[11]"[12] Por el contrario, si el contribuyente prueba la ilegalidad del auto inadmisorio, el juez puede anular la decisión y estudiar el fondo de las pretensiones de la demanda o declarar resuelto el recurso a favor del administrado, como consecuencia del silencio administrativo positivo, si ha transcurrido más de un año desde la interposición de la reconsideración (artículos 732 y 734 del Estatuto Tributario)[13].*

9 Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia del 27 de marzo de 2014. Expediente 19713.

10 Artículos 726 y 728 del Estatuto Tributario

11 Jaime Abella Zárate. Procedimientos Constitucional y Contencioso Administrativo en materia tributaria. Bogotá. Editorial Legis. 2007 p 269.

12 Sentencia del 14 de junio de 2007, exp. 14589, reiterada en sentencias del 25 de marzo de 2010, exp. 16831 C.P Martha Teresa Briceño de Valencia; de 15 de julio de 2010, exp. 16919, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y de 10 de febrero de 2011, exp 17251 C.P Martha Teresa Briceño de Valencia

13 Ibídem.

Así, resulta claro que, en este caso, sí se agoto la vía gubernativa, pues que la administración haya inadmitido el recurso de reconsideración no es óbice para que el contribuyente someta ese acto administrativo al control jurisdiccional, máxime cuando la inadmisión tiene fundamento en la extemporaneidad en la presentación del recurso, que es precisamente el asunto de fondo cuándo se discute si la notificación del acto administrativo contra el que se dirige el recurso de reconsideración fue realizada en forma legal.

En estos casos, como se desprende del criterio jurisprudencial citado, se entiende agotada la vía administrativa con la interposición del recurso de reposición contra el auto inadmisorio del recurso de reconsideración, con lo cual se abre para el juez la vía para estudiar el fondo del recurso de reconsideración, siempre que, se desvirtúe la legalidad del auto inadmisorio del recurso.

Ahora bien, en cuanto a que el estudio del agotamiento de la vía gubernativa como excepción previa realizado en la audiencia inicial, la Sala aclara que al estudio de las excepciones previas no puede dársele un alcance que no le corresponde, pues, como sucede en este caso, el estudio detallado de la forma como se notificaron los actos administrativos demandados, la dirección a la que legalmente debían notificarse, etcétera, corresponde al fondo del asunto y, la excepción propuesta se limitaba únicamente a verificar que el demandante hubiera interpuesto los recursos de los que disponía para que la administración tuviera la oportunidad de revisar su actuación.

Así, en este caso, el contribuyente interpuso el recurso de reposición contra el auto inadmisorio del recurso de reconsideración dirigido contra la Resolución Nº 609020 de 2013, con el que se agotó la vía administrativa y, se cumplió entonces con el requisito de procedibilidad exigido en el numera segundo del artículo 161 de la Ley 1437 de 2011.

Finalmente, se aclara que esta Sala no se pronunciará respecto de la excepción de caducidad formulada por la DIAN, pues esta no fue objeto de pronunciamiento por parte del *a quo* y, por consiguiente, tampoco fue objeto de apelación.

En conclusión y, con fundamento en las consideraciones aquí plasmadas, se revocará la providencia apelada, para que el Tribunal Administrativo de Antioquia, continúe con el trámite de este proceso.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta,

RESUELVE

REVÓCASE la providencia apelada y, en su lugar declárase no probada la excepción de indebido agotamiento de la vía administrativa.
Cópiese, notifíquese, y cúmplase. Devuélvase el expediente al Tribunal de origen para que continúe el trámite del proceso.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA **HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

Presidente

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ **JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**