



**CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

Consejera Ponente: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá, D.C., veinticuatro (24) de agosto de dos mil diecisiete (2017)

Radicación: 25000-23-27-000-2012-00233-01 [20659]

Actor: UNIVERSIDAD DISTRITAL FRANCISCO JOSÉ DE CALDAS

**Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES -
DIAN**

Devolución IVA – Segundo Bimestre de 2011

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 5 de septiembre de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”, mediante la cual negó las pretensiones de la demanda.

ANTECEDENTES

El 3 de junio de 2011, la Universidad Distrital Francisco José de Caldas presentó solicitud de devolución del IVA correspondiente al segundo bimestre de 2011, por la suma de \$470.587.697, de acuerdo con lo establecido por el artículo 1º del Decreto 2627 de 1993¹.

Mediante la **Resolución No. 629-0011 de 1 de agosto de 2011**, el Jefe de División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Grandes Contribuyentes de la DIAN rechazó la solicitud de devolución presentada por la demandante², con fundamento en los artículos 4-2 y 8 del Decreto 2627 de 1993 y 857-1 del Estatuto Tributario.

Contra la anterior decisión, la actora interpuso recurso de reconsideración³, en el cual expresó que la universidad no había presentado en tiempo la solicitud de devolución, a cuyo efecto adujo motivos que calificó de fuerza mayor y caso fortuito, derivados de situaciones de amenazas al abogado contratado por la institución educativa, con ocasión de un proceso de restitución de inmueble que el profesional adelantaba en nombre y representación de la misma universidad. Este recurso fue resuelto por la Subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, a través de la **Resolución No. 1038 del 8 de noviembre de 2011**, que confirmó la decisión recurrida⁴.

DEMANDA

¹ Fls. 17 a 27 c.3

² Fls. 42 y 43 c.3

³ Fls. 46 a 52 c.3

⁴ Fls. 55 a 60 c.3

La UNIVERSIDAD DISTRITAL FRANCISCO JOSÉ DE CALDAS, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones:

“1. Declarar nulo el acto administrativo No. 629-0011 del 1 de agosto de 2011, mediante el cual se Resuelve: PRIMERO: RECHAZAR definitivamente la solicitud de devolución No. DO 2011 0804 radicada el día 3 de junio de 2011 por la UNIVERSIDAD DISTRITAL FRANCISCO JOSE DE CALDAS NIT. 899.999.230-7, en la suma de CUATROCIENTOS SETENTA MILLONES QUINIENTOS OCHENTA Y SIETE MIL SEISCIENTOS NOVENTA Y SIETE PESOS (\$470.587.697).

2. Declarar la nulidad del acto administrativo 1038 del 8 de noviembre de 2011 a través del cual se dispuso: ARTICULO PRIMERO: CONFIRMAR la Resolución de Rechazo Definitivo No. 629-0011 del 1 de agosto de 2011 expedida por la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, mediante la cual se rechazó la solicitud de devolución de lo pagado por el impuesto sobre las ventas del segundo (2) bimestre de 2011 por la UNIVERSIDAD DISTRITAL FRANCISCO JOSE DE CALDAS NIT. 899.999.230-7.

3. Que como consecuencia de las anteriores determinaciones y a título de Restablecimiento del Derecho, se ordene definitivamente el pago de CUATROCIENTOS SETENTA MILLONES QUINIENTOS OCHENTA Y SIETE MIL SEISCIENTOS NOVENTA Y SIETE PESOS (\$470.587.697), a favor de la Universidad Distrital [...]

4. Como pretensión subsidiaria, y en caso de que el señor juez no acceda a la pretensión anterior, solicito se ordene a la DIAN restablecer el término legal perdido por la Universidad Distrital, con el fin de que pueda ser presentada la solicitud de devolución del IVA.

5. Que se ordene el cumplimiento de la sentencia dentro del término establecido en el artículo 176 del CCA.”

6. La condena respectiva será actualizada de conformidad con lo previsto en el artículo 178 del CCA, aplicando los ajustes de valor (indexación) desde la fecha en que debió ser cancelada la devolución del IVA por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales,

hasta la fecha de ejecutoria de la sentencia que le ponga fin al proceso.

7. Si no se efectúa el pago en forma oportuna, la entidad liquidará los intereses comerciales y moratorios como lo ordena el artículo 177 del CCA.”

La demandante invocó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 29, 67 y 228 de la Constitución Política
- Artículo 1 de la Ley 95 de 1890
- Artículo 3 del Código Contencioso Administrativo

Para desarrollar el concepto de la violación, propuso los siguientes cargos:

Nulidad de los actos administrativos demandados por violación al debido proceso

La demandante manifestó que la solicitud de devolución del IVA correspondiente al segundo bimestre de 2011, fue presentada extemporáneamente porque existió un hecho constitutivo de fuerza mayor que impidió que se radicarán en tiempo los documentos necesarios para tal fin.

Explicó que las situaciones de fuerza mayor o caso fortuito se concretaron en las amenazas de las cuales fue víctima el apoderado de la institución, por parte de supuestos grupos al margen de la ley, originadas en el proceso de lanzamiento del restaurante de la universidad, lo cual le impidió realizar cualquier labor relacionada con la institución, al punto que se afectó su estado de salud.

Aseguró que la entidad demandada debió tener en cuenta que la Universidad no conocía los motivos por los que su apoderado judicial no había radicado la solicitud de devolución dentro del término que establece la ley, a pesar de haberle solicitado en múltiples oportunidades información sobre los trámites que se adelantaban en relación con los asuntos asignados en desarrollo de un contrato de prestación de servicios.

Indicó que al presentarse tal circunstancia, que escapa de la voluntad de la institución, y que pasó por alto la Administración de impuestos, se desconoció el derecho fundamental al debido proceso, lo que trae como consecuencia la expedición irregular de los actos administrativos demandados.

Nulidad de los actos administrativos demandados por desconocimiento de los artículos 67 y 228 de la Constitución Política y 3 del Código Contencioso Administrativo

Afirmó que antes de la expedición de los actos acusados, la entidad demandada debió atender lo señalado en sus propias directrices, concretadas en la Circular DIAN No. 0175 de 29 de octubre de 2001, según la cual, en los procesos y actuaciones adelantados por sus funcionarios, se debe dar prevalencia a lo sustancial o de fondo sobre lo formal o de simple trámite, con el fin de garantizar los derechos a los contribuyentes, que no se pueden desconocer so pretexto de la aplicación de disposiciones de carácter puramente formal, que además desvían o restan mérito a la intención del particular frente al Estado.

Afirmó que la finalidad de los beneficios tributarios, como las solicitudes de devolución de IVA, es incentivar ciertas actividades que orientan el desarrollo económico del país, tales como las realizadas por las instituciones estatales u oficiales de educación superior, y la adquisición de ciertos bienes y servicios que de no ser reembolsados, se verían afectados los recursos públicos destinados a cumplir con el servicio educativo.

Señaló que no obstante ser indiscutible la aplicación de las exigencias formales con las que deben cumplir los contribuyentes, en este caso, frente al incumplimiento de una obligación que no afecta en ningún sentido el pago del impuesto a cargo de la Universidad, pues este se encuentra acreditado, es posible invocar la prevalencia del derecho sustancial sobre las formas, puesto que el objetivo de la ley se cumplió y la Administración logró recaudar los valores a que tenía derecho.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La **Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN** se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente:

Reiteró los argumentos expuestos en los actos administrativos acusados, ya que contrario a lo indicado por la demandante, la Administración Tributaria aplicó correctamente el contenido de las normas en las que debía fundarse.

Señaló que, conforme con lo dispuesto en los artículos 3, 4 y 8 del Decreto Reglamentario 2627 de 1993, y 857 del Estatuto Tributario, las solicitudes de devolución del impuesto a las ventas por parte de las instituciones estatales y oficiales de educación superior que tengan tal derecho, se deben presentar dentro del término legal establecido para ello, so pena de ser rechazadas.

Indicó que la solicitud de devolución del impuesto de IVA correspondiente al segundo bimestre de 2011, se debía presentar a más tardar el último día hábil del mes siguiente al vencimiento del periodo respectivo, esto es, hasta el martes 31 de mayo de 2011, no obstante, el oficio radicado por la demandante el viernes 3 de junio de 2011, se debe entender extemporáneo y era procedente el rechazo definitivo.

Adujo que no hubo violación al debido proceso por motivo de la fuerza mayor alegada, en razón a que el Decreto 2627 de 1993 no establece dicha causa como justificativa para determinar que la extemporaneidad en la presentación de la solicitud de devolución sea subsanable.

Advirtió que, de acuerdo con la definición de fuerza mayor y caso fortuito prevista en el artículo 90 de la Ley 95 de 1890, estos fenómenos se presentan cuando se cumplen los requisitos de imprevisibilidad o rareza del hecho que no se pueda precaver en forma diligente, situación que no ocurrió en este caso, pues la demandante tuvo la oportunidad de prever que su abogado no había radicado la solicitud de devolución antes de que se venciera el término señalado por la ley para tal fin y, en esas condiciones, designar a otro apoderado para adelantar el trámite.

Expuso que la prueba del proceso de restitución del inmueble arrendado, con base en el cual el apoderado de la actora fue amenazado, no es conducente ni pertinente para demostrar la fuerza mayor o el caso fortuito alegado, ya que no existe nexo causal con el hecho de no radicar la solicitud de devolución objeto de estudio.

Resaltó que la DIAN garantizó los derechos del contribuyente dentro del trámite de la solicitud de devolución, conforme con los lineamientos dispuestos por el artículo 228 de la Constitución Política.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”, en sentencia de 5 de septiembre de 2013, negó las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente:

Con base en la normatividad aplicable y el material probatorio que obra en el expediente, expresó que no solo hubo aceptación por parte de la demandante en haber presentado la solicitud de devolución extemporáneamente, sino que, además, se constató que la petición se radicó una vez vencido el término señalado por la normativa.

Indicó que en atención a la posición fijada por la Corte Constitucional en Sentencia C-1186 de 2008, respecto de la fuerza mayor, y por el Consejo de Estado en providencia del 3 de junio de 2010⁵, en relación con el caso fortuito, para que se configure uno de estos dos elementos eximentes de responsabilidad, se debe acreditar que hubo *“irresistibilidad e imprevisibilidad”* del hecho que se afronta, esto es, se debe estar en presencia de un hecho inesperado y que una vez presentado, es imposible afrontar.

⁵ Exp. 16564, M.P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez

Resaltó que al expediente se allegó certificación médica expedida por la Caja de Compensación Familiar (Compensar), en la que se alude a la enfermedad del abogado para los días 27 y 28 de mayo de 2011, con el propósito de demostrar el estado de salud en el que se encontraba al momento de los hechos.

Adujo que, a pesar de la referida certificación, no se puede colegir que el detrimento de salud del apoderado de la demandante, ni los demás hechos aducidos en la demanda, fueran consecuencia de las alegadas amenazas, ni que incidieran directamente en el curso normal del trámite de la presentación de la solicitud de devolución que tenía a cargo el abogado.

Esgrimió que en el caso, la Universidad Distrital pudo advertir el vencimiento del plazo con el que contaba a fin de radicar la solicitud de devolución en cuestión, lo que impide que se configure el requisito de imprevisibilidad del caso fortuito o la fuerza mayor.

Agregó que lo señalado anteriormente se constató con el Oficio No. OJ-884-11 del 1 de junio de 2011, suscrito por la Jefe de la Oficina Asesora de la Universidad Distrital, dirigido al abogado, en el que le solicitó información sobre el trámite del proceso de devolución del IVA, evidenciando el conocimiento que tenía la parte actora de los términos con los que contaba para realizar la solicitud.

Añadió que refuerza lo dicho, el hecho de que en el expediente también obra prueba que demuestra que el apoderado de la entidad demandante en fechas cercanas al vencimiento del plazo para radicar la solicitud, esto es, el 25 de mayo de 2011, adelantó actuaciones en otros procesos que tenía a su cargo, en ejecución del contrato de prestación de servicios que mediaba

entre ellos, lo que descarta la irresistibilidad y denota que el abogado pudo llevar a cabo la diligencia en cuestión oportunamente.

Concluyó que la demandante estaba en capacidad de adelantar la actuación administrativa por sí misma, con el fin de radicar la solicitud dentro del término dispuesto por la ley.

RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandante, inconforme con la decisión de primera instancia, interpuso recurso de apelación, con fundamento en lo siguiente:

Sostuvo que la solicitud de devolución de IVA correspondiente al segundo bimestre de 2011 se presentó “fuera de término”, por el acaecimiento de una fuerza mayor, ya que el apoderado de la institución fue sujeto de amenazas contra su vida por parte de grupos armados ilegales, lo que no le permitió cumplir con sus obligaciones.

Insistió en que el proceder de la Administración Tributaria al rechazar la devolución pedida, sin tener en cuenta la eximente de responsabilidad, vulneró el derecho de defensa y, en consecuencia, el debido proceso consagrado en el artículo 29 de la Constitución Política, lo que configuró la expedición irregular de los actos administrativos demandados.

Reiteró que son nulos los actos acusados, en razón a que desconocieron los artículos 67 y 228 de la Carta, así como los principios orientadores de la actuación administrativa consagrados en el artículo 3 del CCA.

Advirtió que, en el presente caso, el impuesto fue pagado en debida forma por la contribuyente, por lo que acreditado el cumplimiento de tal obligación, debe prevalecer el derecho sustancial sobre las formas exigidas por la Administración.

Al respecto, destacó que el señalado objetivo de la ley se consiguió y a su vez, también se debe lograr el fortalecimiento de la educación, que en su entender, se concreta en la devolución del dinero a que tiene derecho el ente educativo, por la adquisición de bienes y servicios sujetos al beneficio tributario.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La parte **demandada** pidió que se confirmara la sentencia apelada, para lo cual reiteró, en síntesis, los argumentos de la contestación de la demanda.

La parte **demandante** no presentó alegatos de conclusión.

El **Ministerio Público** no intervino en esta etapa procesal.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En el caso, se discute la legalidad de la **Resolución N° 629-0011 del 1° de agosto de 2011** y de la **Resolución No. 1038 del 8 de noviembre de 2011**,

por medio de las cuales, la DIAN rechazó la devolución del IVA solicitado en cuantía de **\$470.587.697**, correspondiente al segundo bimestre del 2011.

En los términos del recurso de apelación, la Sala determinará si se ajustaron o no a derecho los actos administrativos mediante los cuales la DIAN rechazó en forma definitiva la solicitud de devolución del IVA pagado por la Universidad Distrital Francisco José de Caldas respecto del 2º bimestre de 2011, por haber sido presentada extemporáneamente, en virtud de lo establecido en el Decreto 2627 de 1993.

Alega la recurrente que tanto la Administración Tributaria como el *a quo* no tuvieron en cuenta la circunstancia de fuerza mayor y caso fortuito invocada por la institución y que a su juicio se encontraba demostrada, la cual debió ser aceptada por la DIAN, en razón a que los días que transcurrieron antes de que venciera el término establecido por la ley para presentar la solicitud de devolución, el apoderado judicial de la universidad actora se encontraba en una condición de imposibilidad de realizar ese trámite.

En primer lugar, observa la Sala que la UNIVERSIDAD DISTRITAL FRANCISCO JOSE DE CALDAS es una institución de educación superior, de carácter oficial, del orden distrital⁶, que al tenor del artículo 92 de la Ley 30 de 1992, no es responsable del IVA y, por ende, tiene derecho a la devolución del impuesto a las ventas pagado por los bienes, insumos y servicios adquiridos⁷, de acuerdo con lo dispuesto por la norma reglamentaria.

⁶ Creada mediante Acuerdo N° 10 de 1948 del Concejo de Bogotá, es un ente universitario autónomo de carácter distrital, con personería jurídica, gobierno, rentas y patrimonio propio e independiente.

⁷ L.30/92, art. 92. "Las instituciones de educación superior, los colegios de bachillerato y las instituciones de educación no formal, no son responsables del IVA. Adicionalmente, las instituciones estatales u oficiales de

Para el efecto, el Gobierno Nacional expidió el Decreto 2627 del 28 de diciembre de 1993, por el cual estableció “*el procedimiento para la devolución del impuesto a las ventas a las instituciones estatales u oficiales de educación superior*”, en los siguientes aspectos:

“ART. 1º—Devolución del impuesto a las ventas a las instituciones estatales u oficiales de educación superior. Las instituciones estatales u oficiales de educación superior tienen derecho a la devolución del impuesto a las ventas que paguen por los bienes, insumos y servicios que adquieran.

La devolución del impuesto a las ventas deberá efectuarse mediante cheque.

ART. 2º—Liquidación del impuesto a las ventas a devolver. Para efectos de la devolución del impuesto a las ventas cada institución deberá liquidar bimestralmente el impuesto efectivamente pagado.

Los períodos bimestrales son: enero-febrero, marzo-abril, mayo-junio, julio-agosto, septiembre-octubre y noviembre-diciembre.

ART. 3º—Solicitud de devolución del impuesto a las ventas. Las instituciones estatales u oficiales de educación superior, que tengan derecho a la devolución del impuesto a las ventas pagado por la adquisición de bienes, insumos y servicios, deberán solicitarla ante la administración de impuestos y aduanas nacionales que corresponda a su domicilio principal, a más tardar el último día hábil del mes siguiente al vencimiento del bimestre respectivo. (Negrilla y subrayado de la Sala)

ART. 4º—Requisitos de la solicitud de devolución del impuesto a las ventas. La solicitud de devolución del impuesto a las ventas deberá presentarse diligenciando el formato correspondiente y cumplir los siguientes requisitos:

1. Que se presente en forma personal por el representante legal de la institución.
2. **Que se presente dentro de la oportunidad señalada** y en la administración de impuestos y aduanas nacionales correspondiente.
3. Que se acompañe los siguientes documentos:

a) *Certificación del Instituto Colombiano para el Fomento de la Educación Superior, Icfes, en la que se acredite la representación legal de la institución y la calidad de institución estatal u oficial de educación superior, cuya fecha de expedición no debe ser superior a seis (6) meses, y*

b) *Certificación de contador público o revisor fiscal en la que conste:*

— *Identificación de cada una de las facturas de adquisición, de bienes, insumos y servicios indicando el número de la factura, fecha de expedición, nombre o razón social y NIT del proveedor, vendedor o quien prestó el servicio, valor de la transacción y el monto del impuesto a las ventas pagado.*

— *El valor total del impuesto pagado objeto de la solicitud de devolución.*

— *Que en las facturas se encuentra discriminado el impuesto a las ventas y cumplen los demás requisitos legales.*

— *Que los bienes, insumos y servicios fueron adquiridos para el uso exclusivo de la respectiva institución.*

ART. 5º—Trámite de devolución. *Cuando la solicitud de devolución no cumpla con los requisitos exigidos por el artículo 4º del presente decreto, la división de devoluciones o quien haga sus veces de la administración respectiva, proferirá auto de inadmisión dentro de los quince (15) días siguientes a la fecha de presentación de la solicitud de devolución.*

El auto de inadmisión deberá notificarse por correo o personalmente, de conformidad con las disposiciones del estatuto tributario.

Contra el auto de inadmisión procede únicamente el recurso de reposición ante el mismo funcionario que lo profirió, dentro de los cinco (5) días siguientes a su notificación, con el fin de acreditar el cumplimiento de los requisitos omitidos.

ART. 6º—Término para devolver. *Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 857-1 del estatuto tributario, la administración de impuestos y aduanas nacionales deberá devolver dentro de los treinta (30) días siguientes a la fecha de la presentación de la solicitud en debida forma.*

PAR. —*Se entiende que la solicitud ha sido presentada en debida forma cuando cumple con la totalidad de los requisitos exigidos al momento de su presentación o cuando acredita su cumplimiento con la presentación del recurso de reposición contra el auto de inadmisión de la solicitud de devolución.*

ART. 7º—Rechazo de la solicitud de devolución. *La solicitud de devolución deberá rechazarse definitivamente, en forma parcial o total, cuando:*

1. *No se interponga el recurso de reposición contra el auto de inadmisión, o se haga en forma extemporánea.*

2. *Interpuesto el recurso de reposición no se acredite el cumplimiento de los requisitos señalados en el auto de inadmisión.*

3. *El período solicitado ya haya sido objeto de solicitud de devolución.*

4. *El solicitante no haya cancelado el impuesto a las ventas objeto de la solicitud.*

5. *El solicitante no tenga derecho a la devolución.*

PAR. —La providencia que rechace la solicitud de devolución deberá proferirse dentro de los treinta (30) días siguientes a la fecha de presentación de la solicitud o de presentación del recurso de reposición contra el auto de inadmisión, según el caso.

ART. 8º—Remisión al Estatuto Tributario. *Para los aspectos no previstos en forma expresa en el presente decreto, las devoluciones del impuesto a las ventas a las instituciones estatales u oficiales de educación superior deberán sujetarse a lo señalado en el Estatuto Tributario.” (Subrayados fuera del texto)*

De acuerdo con lo señalado, la Sala reitera⁸ que tratándose de la devolución del IVA a instituciones de educación superior estatales u oficiales, el procedimiento aplicable es el contenido en el mencionado Decreto, *«norma que por regular el asunto de manera especial, prima sobre las del Estatuto Tributario que tienen carácter general, sin perjuicio de que para los aspectos no previstos en forma expresa en el presente Decreto pueda acudirse a este Estatuto, como lo prevé el artículo 8º del acto reglamentario»*⁹.

De esta forma, se advierte que es necesario atender los requisitos especiales regulados en las disposiciones transcritas, si las instituciones oficiales de Educación Superior pretenden obtener la devolución del impuesto sobre las ventas pagado por los bienes, insumos y servicios que adquirieran, con observancia de aspectos esenciales como la oportunidad, la procedencia, los

⁸ Sentencia de 26 de noviembre de 2015, Exp. 21211, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia

⁹ D. 2627 de 1993, art. 8º: “REMISIÓN DEL ESTATUTO TRIBUTARIO. Para los aspectos no previstos en forma expresa en el presente Decreto, las devoluciones del impuesto a las ventas a las instituciones estatales u oficiales de educación superior deberán sujetarse a lo señalado en el estatuto tributario”.

documentos que se deben anexar, los términos y las causales de rechazo para obtener ese beneficio tributario.

En el presente caso, se tiene que la Universidad Distrital solicitó la devolución del IVA pagado en el segundo bimestre de 2011, en cuantía de \$470.587.697, el día **3 de junio de 2011**¹⁰, la cual fue rechazada por la DIAN, al determinar que fue presentada extemporáneamente, con fundamento en lo dispuesto en el numeral 1º del artículo 857 del Estatuto Tributario, aplicable por remisión expresa del artículo 8 del Decreto 2627 de 1993.

Sobre este aspecto, la Sala aclara que el periodo gravable sobre el cual la demandante solicitó la devolución del IVA es el segundo bimestre de 2011, que corresponde a los meses de marzo y abril¹¹, por lo que, “*el último día hábil del mes siguiente al vencimiento de este bimestre*”, establecido como el término máximo para radicar la petición referida, según el artículo 3º del Decreto 2627, fue el **31 de mayo de 2011**, fecha en la que venció el plazo, so pena de su rechazo.

En este punto, se destaca que en sentencia del 16 de marzo de 2011, Exp. 17066, M.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y con ocasión de una acción de simple nulidad, la Sala se pronunció en relación con el término previsto en el artículo 3º del Decreto 2627 de 1993, así:

«En el marco que se acaba de exponer, la Sala precisa que el artículo 3º del Decreto 2627 de 1993 simplemente estableció el plazo límite para que las Instituciones Estatales u Oficiales de Educación Superior presenten la solicitud de devolución. Ese plazo, que es menor al previsto en el artículo

¹⁰ Fl. 17 c.a. 3

¹¹ Artículo 2º del Decreto 2627 de 1993

850 del E.T. como regla general para todos los eventos de devoluciones, tiene como fin **urgir**, precisamente, a las instituciones beneficiarias a reclamar el derecho. En ese sentido, el plazo coadyuva al cumplimiento de los fines previstos en la Constitución.

(...)

Como se ve, la norma invocada como violada regula un universo amplio de situaciones relacionadas con la autonomía y la configuración del régimen jurídico especial de las universidades e instituciones oficiales de educación superior. A la parte actora le correspondía formular el cargo, específico y concreto, en el que se demuestre la violación de esa regla por parte del acto acusado. El establecimiento de un plazo para que las entidades sujetas al artículo 57 de la Ley 30 de 1992 se beneficien del derecho a pedir la devolución del impuesto, plazo que de entrada se mira como perentorio, en el sentido de urgir la gestión de estas entidades para sacarle provecho al beneficio tributario, no resulta de ninguna manera contrario al artículo 57 de esa Ley. El hecho de que el reglamento urja o conmine a que una determinada entidad pública gestione eficientemente sus derechos no acaba con la autonomía y menos con el respectivo régimen especial de la entidad pública.

(...)

El aparte del artículo 3º acusado reglamenta un elemento central del trámite de la devolución de impuestos que no es otra cosa que el plazo para pedir la devolución. No establece ninguna consecuencia al hecho de que el contribuyente no haga la devolución dentro de ese plazo, lo que no significa que el ordenamiento jurídico en otras normas no demandadas no establezca esa consecuencia. Pero la sola circunstancia de que el Gobierno haya hecho uso de la competencia dada por el artículo 851 del E.T. para ordenar el trámite de las devoluciones en cuanto estipuló un límite para hacer las peticiones no viola esa misma competencia. Si comparamos ambas reglas, ni por aplicación indebida, ni por interpretación errónea, ni por falta de aplicación, la Sala ve que el reglamento acusado contradiga ese artículo 851». (Subrayas fuera de texto)

De acuerdo con lo anterior, el plazo previsto en el artículo 3º del Decreto 2627 de 1993, es perentorio y tiene por finalidad que las instituciones estatales u oficiales de educación superior hagan uso de un beneficio otorgado por el legislador en la Ley 30 de 1992, lo cual coadyuva a la gestión eficiente de sus derechos y de los fines constitucionales.

Ahora bien, como lo ha indicado la Sala¹², aunque el Decreto 2627 de 1993 no establece una consecuencia jurídica por la presentación extemporánea de la solicitud de devolución, también aludió a que tal consecuencia podía estar prevista en otra norma del ordenamiento jurídico.

En el caso concreto y en aplicación de la remisión que autoriza el artículo 8º del citado Decreto al Estatuto Tributario Nacional, la DIAN fundamentó el rechazo de la solicitud de devolución, en lo dispuesto en el artículo 857 numeral 1º del Estatuto Tributario que prevé:

Art. 857. RECHAZO E INADMISION DE LAS SOLICITUDES DE DEVOLUCIÓN O COMPENSACIÓN. *Las solicitudes de devolución o compensación se rechazarán en forma definitiva:*

1. *Cuando fueren presentadas extemporáneamente.*
2. *(...)*

Sobre un asunto similar al que se discute en este proceso, la Sección se pronunció para expresar, en relación con el plazo y la consecuencia jurídica de la presentación extemporánea de la solicitud, que: *«En primer lugar, el rechazo de la solicitud de devolución del IVA pagado por la Universidad por el 5º bimestre de 1999 por extemporaneidad, (...), se trata de una consecuencia jurídica por la no realización de un acto dentro de un término perentorio y preclusivo previsto para el mismo, por lo tanto no cabe en este caso, ni aplicaciones analógicas, ni acudir al principio de la proporcionalidad en la imposición de sanciones, como lo solicita el apelante»*¹³.

Ahora bien, precisado lo anterior, se advierte que en el asunto *sub examine*, a pesar de que la demandante no discute que radicó la solicitud devolución

¹² Sentencia del 27 de mayo de 2004, Exp. 13610, M.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié, actor: Universidad de Cundinamarca.

¹³ Sentencia del 27 de mayo de 2004, Exp. 13610, M.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié.

extemporáneamente, aduce que obedeció a razones de fuerza mayor y caso fortuito.

En torno a esta materia, la Sección¹⁴ ha sido constante en señalar que, si bien es cierto que la fuerza mayor o caso fortuito constituyen hechos eximentes de responsabilidad, también lo es que atendiendo a su definición legal, para que estos sean aceptados, debe demostrarse que se cumple con sus dos elementos esenciales, la imprevisibilidad y la irresistibilidad.

El artículo 1º de la Ley 95 de 1890 que subrogó el artículo 64 del Código Civil, define la fuerza mayor o caso fortuito, como aquel «*imprevisto a que no es posible resistir*», que se presenta cuando el suceso escapa a las previsiones normales, que ante la conducta prudente adoptada por el que alega el caso fortuito, era imposible preverlo.

En cuanto a la irresistibilidad, esta Sala¹⁵, con fundamento en la sentencia de la Corte Suprema de Justicia de 27 de febrero de 1974, ha señalado que, «*el hecho debe ser irresistible. Así como la expresión caso fortuito traduce la requerida imprevisibilidad de su ocurrencia, la fuerza mayor, empleada como sinónimo de aquella en la definición legal, releva esta otra característica que ha de ofrecer tal hecho: al ser fatal, irresistible, incontrastable, hasta el punto de que el obligado no pueda evitar su acaecimiento ni superar sus consecuencias*».

Y en la misma providencia precisó que, «*para que pueda tenerse a un hecho como caso fortuito o fuerza mayor, el juez debe valorar una serie de elementos de juicio, que lo lleven al convencimiento de que tiene en realidad esas connotaciones, pues un determinado acontecimiento no puede calificarse indefectiblemente por sí mismo como fuerza mayor, sino que es indispensable ponderar todas las*

¹⁴ Sentencias del 3 de mayo de 2007, Exp. 14667, M. P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié, y de 6 de noviembre de 2014, Exp. 19906, M.P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez

¹⁵ Sentencia del 27 de mayo de 2004, Exp. 13610, M.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié.

circunstancias que lo rodearon».

En ese orden, se observa que quien alega una fuerza mayor o caso fortuito debe demostrar la concurrencia de estos dos elementos, es decir, que el hecho fue intempestivo, súbito, emergente, esto es, imprevisible, y que fue insuperable, que ante las medidas tomadas fue imposible evitar que el hecho se presentara, esto es, irresistible.

En el caso concreto, los documentos aportados al expediente, no acreditan la situación que la actora plantea en la demanda para sustentar la ocurrencia de una fuerza mayor que le haya impedido presentar oportunamente la solicitud de devolución.

En efecto, tanto en sede administrativa como ante esta jurisdicción, la actora fundamentó la fuerza mayor en que el abogado contratado por la Universidad para adelantar el trámite de devolución, mediante comunicación escrita presentada el 31 de mayo de 2011, informó que recibió amenazas por parte de grupos armados al margen de la ley, situación derivada de un proceso de restitución de inmueble arrendado en el que también representaba a la Universidad, *«hasta el punto de no permitirle llevar a cabo el desempeño de sus labores en debida forma»*¹⁶.

Sin embargo, contrario a lo afirmado por la demandante, en la aludida comunicación, el abogado hace referencia a todos los procesos judiciales y actuaciones que asumió en virtud del contrato con la Universidad y sostiene que *«la Universidad ocupa todo mi tiempo, (...), debido a ello mi salud está en*

¹⁶ Fl. 6

mengua, estoy cansado, (...)». A renglón seguido señala que adjunta certificado de incapacidad médica de los días viernes 27 y sábado 28 de mayo de 2011, lo cual *«corroborar el deterioro de mi salud»*.

Además de lo anterior, hace referencia a las amenazas telefónicas recibidas por el abogado, las cuales comenzaron a finales de marzo de 2011, frente a lo cual el profesional adujo no haberle puesto atención e indica que se hicieron reiterativas a partir del 23 de mayo de 2011, motivo por el cual no atendía llamadas de números desconocidos.

De acuerdo con lo anterior, se advierte que, así como lo indicó el tribunal, no fueron las supuestas amenazas -hecho sobre el cual no existe ninguna otra prueba adicional- las que produjeron el deterioro de salud en el apoderado, como tampoco, que ese hecho le hubiera impedido presentar la devolución del IVA a favor de la actora. Tampoco se demuestra que la Universidad no pudiera tener comunicación telefónica con el apoderado, pues éste indicó que no atendía llamadas de números que no conocía.

Así pues, lo que se evidencia en este caso son inconvenientes entre la Universidad y la persona encargada del trámite de la devolución, lo cual no constituye fuerza mayor como eximente de la responsabilidad y que tampoco pueden ser aducidos y trasladados a la Administración, máxime cuando la actora podía actuar por sí misma o a través de apoderado, para presentar oportunamente la solicitud de devolución.

En razón de lo expresado, se advierte que en el caso, lo demostrado es la extemporaneidad en la presentación de la solicitud de devolución, frente a la cual no está acreditada la existencia de circunstancias constitutivas de fuerza

mayor o caso fortuito, lo que impide desvirtuar la presunción de legalidad de los actos administrativos demandados.

Por las anteriores razones la Sala procederá a confirmar el fallo apelado, que negó las pretensiones de la demanda.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República, y por autoridad de la Ley,

F A L L A

CONFÍRMASE la sentencia de 5 de septiembre de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”.

RECONÓCESE PERSONERÍA a la doctora Angie Alejandra Corredor Herrera para representar a la demandada, en los términos del poder conferido, que obra en el folio 219.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta de la Sección

MILTON CHAVES GARCÍA

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ