

**DOCTRINA - Como criterio complementario de interpretación judicial no se requiere reconocerle valor probatorio, de modo que es el juez quien, al dictar sentencia, determina si la analiza y si la aplica o no al caso discutido /
CONCEPTOS - Integran la doctrina y tienen carácter de criterio auxiliar de la actividad judicial, así que no se les puede tener como prueba ni conferirles valor probatorio**

Para el asunto que ocupa la Sala, se observa que el Concepto 220-056366 de 16 de julio de 2012, expedido por la Superintendencia de Sociedades, hace parte integral de la doctrina que tiene esa entidad en relación con las materias que son de su competencia, concretamente con las referidas a las sociedades mercantiles [...] En efecto, se precisa que como la doctrina constituye un criterio complementario de interpretación del juez, no es necesario reconocerle valor probatorio, y será a criterio del juzgador si la analiza al momento de dictar la correspondiente sentencia y, de ser razonable, si la aplica al caso discutido. Significa que no puede tenerse como prueba los conceptos que integran la doctrina porque tienen el carácter de criterios auxiliares de la actividad judicial, es decir que solo son un apoyo para proferir la decisión de fondo que corresponda, la cual debe estar debidamente fundamentada en las leyes que conforman el ordenamiento jurídico aplicables al caso controvertido. Además, el criterio plasmado por la Superintendencia de Sociedades no puede tenerse como una prueba porque con él no se puede demostrar un hecho en particular, debatido en este proceso, simplemente se está refiriendo al tema de manera general y abstracta. En consecuencia, el Concepto 220-056366 de 16 de julio de 2012, dado su carácter de criterio auxiliar, no requiere ser probado ni que se le reconozca valor probatorio. En ese entendido, no es procedente la solicitud de la demandante de que se tenga como prueba documental, pues será en la sentencia que ponga fin a este proceso que, a discreción del juez colegiado, sea estimado.

NOTA DE RELATORIA: La síntesis del caso es la siguiente: Al resolver el recurso de súplica que interpuso Makro Supermayorista S.A. contra el auto que negó tener como prueba, en segunda instancia, un concepto de la Superintendencia de Sociedades, la Sala lo confirmó, por cuanto concluyó que no había lugar a tener ese documento como prueba ni a conferirle valor probatorio, en razón de que los conceptos, al hacer parte de la doctrina, constituyen criterio de interpretación de los jueces, de modo que son éstos quienes al momento de dictar sentencia determinan si los analizan o no y si los aplican o no al asunto en discusión.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Bogotá D. C., veintitrés (23) de septiembre de dos mil trece (2013)

Radicación número: 25000-23-27-000-2011-00206-01(19581)

Actor: MAKRO SUPERMAYORISTA S.A.

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN

AUTO

Corresponde a la Sala resolver el recurso ordinario de súplica interpuesto por la demandante contra el auto de 27 de septiembre de 2012, mediante el cual el Consejero sustanciador del proceso de la referencia negó la solicitud de prueba en segunda instancia.

ANTECEDENTES

Makro Supermayorista S.A. promovió demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos dictados por la DIAN, que modificaron la declaración privada del impuesto de renta y complementarios del año gravable 2006.

Del proceso conoció en primera instancia el Tribunal Administrativo de Cundinamarca que, en sentencia de 13 de abril de 2013, negó las pretensiones de la demanda¹.

La parte demandante interpuso recurso de apelación² contra el referido fallo, admitido por el despacho sustanciador por auto de 15 de agosto de 2012³.

El 17 de agosto de 2012, la demandante aportó el Concepto 220-056366 de 16 de julio de 2012, expedido por la Superintendencia de Sociedades, con el fin de que fuera tenido como prueba documental⁴.

AUTO RECURRIDO

El despacho sustanciador del proceso en segunda instancia, en auto de 27 de septiembre de 2012⁵, negó la prueba porque la sociedad demandante no señaló en cuál de las causales del artículo 214 del Código Contencioso Administrativo se fundamentó la solicitud de pruebas.

Explicó que la solicitud de pruebas en segunda instancia está regulada por el artículo 214 ib, de manera que solo pueden decretarse pruebas en los casos taxativamente

¹ Fls. 309-331

² Fls. 333-369

³ Fl. 375

⁴ Fls. 377-383

⁵ Fls. 385 a 387

previstos por esa norma, siempre que los interesados invoquen y demuestren la existencia de uno de los eventos que dicho artículo describe.

RECURSO

El actor, a través de apoderada, interpuso recurso de apelación, sin embargo, el despacho sustanciador, en auto de 26 de octubre de 2012, ordenó que se tramitara como recurso ordinario de súplica. En el recurso se expuso lo siguiente:

Se aportó el Concepto 220-056366 de 16 de julio de 2012 porque fue proferido por la Superintendencia de Sociedades como autoridad doctrinaria en materia comercial, así que más que sea tenido como una prueba lo que se pretende es poner en conocimiento del Consejo de Estado la doctrina de la Superintendencia relacionada con las condiciones en que procede la transferencia patrimonial en los procesos de escisión, según las reglas del artículo 9 de la Ley 223 de 1995, tema objeto de discusión en el presente proceso.

La posición de la Superintendencia de Sociedades, en ese tema, se señaló inicialmente en el Concepto 20-44288 de 9 de agosto de 2006, mencionado en la demanda.

Explicó que el concepto que se aportó en esta instancia, se expidió el 16 de julio de 2012, es decir, en fecha posterior a la presentación de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho y de la sentencia de primera instancia, razón por cual se remitió al Consejo de Estado el 17 de agosto de 2012.

Concluyó que del contenido del escrito presentado el 17 de agosto de 2012 no se evidencia la finalidad de pedir o aportar una prueba, sino que lo que se pretende es poner en conocimiento la reciente y reiterada doctrina de la Superintendencia de Sociedades sobre la interpretación de las normas aplicables en el *sub examine* pero además evidenciar la manifiesta contradicción que existe entre la autoridad administrativa en materia comercial, y la DIAN, como autoridad doctrinaria en materia tributaria, aduanera y cambiaria, en la interpretación del alcance de los efectos patrimoniales en los procesos de escisión y su tratamiento contable.

Por lo anterior, la demandante solicitó que al proferir sentencia definitiva se tengan en cuenta los argumentos jurídicos expuestos en el Concepto 220-056366 de 16 de

julio de 2012 de la Superintendencia de Sociedades, como máxima autoridad doctrinaria en materia comercial.

OPOSICIÓN

La apoderada de la DIAN se opuso a la prosperidad del recurso ordinario de súplica⁶ al considerar que la prueba solicitada por el demandante es innecesaria, pues con el concepto aportado lo que pretende es dar alcance a normas e interpretaciones jurídicas que ya obran en el expediente.

Insistió en que el concepto de la Superintendencia de Sociedades no aporta elementos sustanciales a la discusión planteada. Así que, no es necesario para dilucidar punto de hecho o de derecho alguno importante para emitir un pronunciamiento de fondo.

Concluyó que las pruebas existentes en el proceso son suficientes para respaldar la legalidad de los actos administrativos demandados. En virtud de lo señalado, pidió confirmar la providencia recurrida.

PARA RESOLVER SE CONSIDERA

Corresponde a la Sala resolver el recurso ordinario de súplica interpuesto por la sociedad demandante contra el auto que negó una prueba en segunda instancia. Debe así verificarse si se cumplen los presupuestos del artículo 214 del Código Contencioso Administrativo o sí por tratarse de un concepto de la Superintendencia de Sociedades debe dársele o no valor probatorio.

El artículo 230 de la Constitución Política indica que los jueces al proferir las providencias solo están sometidos al imperio de la ley y que la equidad, la jurisprudencia, los principios generales del derecho y la doctrina son criterios auxiliares de la actividad judicial.

Para el asunto que ocupa la Sala, se observa que el Concepto 220-056366 de 16 de julio de 2012, expedido por la Superintendencia de Sociedades, hace parte integral de la doctrina que tiene esa entidad en relación con las materias que son de su

⁶ Fls. 395-396

competencia, concretamente con las referidas a las sociedades mercantiles. Así por ejemplo, esa superintendencia, como organismo técnico⁷, en el citado concepto respondió la inquietud planteada sobre el tratamiento contable de la transferencia patrimonial en los procesos de escisión.

Ahora bien, la demandante, en el recurso, aclaró que más que una prueba lo que pretende es que el fallador tenga en cuenta los argumentos jurídicos expuestos en el citado concepto por la Superintendencia de Sociedades, como máxima autoridad doctrinaria en materia comercial.

En efecto, se precisa que como la doctrina constituye un criterio complementario de interpretación del juez, no es necesario reconocerle valor probatorio, y será a criterio del juzgador si la analiza al momento de dictar la correspondiente sentencia y, de ser razonable, si la aplica al caso discutido.

Significa que no puede tenerse como prueba los conceptos que integran la doctrina porque tienen el carácter de criterios auxiliares de la actividad judicial, es decir que solo son un apoyo para proferir la decisión de fondo que corresponda, la cual debe estar debidamente fundamentada en las leyes que conforman el ordenamiento jurídico aplicables al caso controvertido.

Además, el criterio plasmado por la Superintendencia de Sociedades no puede tenerse como una prueba porque con él no se puede demostrar un hecho en particular, debatido en este proceso, simplemente se está refiriendo al tema de manera general y abstracta.

En consecuencia, el Concepto 220-056366 de 16 de julio de 2012, dado su carácter de criterio auxiliar, no requiere ser probado ni que se le reconozca valor probatorio. En ese entendido, no es procedente la solicitud de la demandante de que se tenga como prueba documental, pues será en la sentencia que ponga fin a este proceso que, a discreción del juez colegiado, sea estimado.

Con fundamento en lo anterior la Sala confirmará el auto de 27 de septiembre de 2012, objeto del recurso ordinario de súplica.

⁷ Adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y de Turismo

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

RESUELVE:

1. **CONFÍRMASE** el auto de 27 de septiembre de 2012, pero por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

1. **ACÉPTASE** la renuncia al poder presentada por la doctora Sandra Patricia Moreno Serrano como apoderada especial de la parte demandada en el proceso de la referencia. En consecuencia, notifíquese al Director de Impuestos y Aduanas Nacionales, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 69 del C.P.C.

2. **REMÍTASE** el expediente al Despacho Sustanciador para que continúe con el trámite del proceso.

Notifíquese y Cúmplase.

La anterior providencia fue considerada y aprobada en la Sesión de la fecha.

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ
Presidenta de la Sección

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ