

AGOTAMIENTO VIA GUBERNATIVA - Requisito de procedibilidad de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, eventos en que ocurre y objeto

El artículo 135 del Código Contencioso Administrativo exige el agotamiento previo de la vía gubernativa para demandar en acción de nulidad y restablecimiento del derecho un acto particular. El agotamiento de la vía gubernativa ocurre cuando contra el acto administrativo no procede ningún recurso o cuando los recursos interpuestos se hayan decidido (arts. 62 y 63 del C.C.A.). Con este trámite, la Administración tiene la oportunidad de revisar su decisión y si es del caso, modificarla, complementarla, aclararla o revocarla, antes de que la controversia sea planteada judicialmente. Establece el art. 135 del CCA que constituye presupuesto indispensable para acudir ante esta jurisdicción, en acción contenciosa de nulidad y restablecimiento del derecho, que se haya agotado la vía gubernativa. Y según lo prescribe el artículo 63 ibídem, la vía gubernativa se entiende agotada cuando contra los actos administrativos no procede recurso, cuando los recursos se han resuelto y cuando el acto administrativo queda en firme por no haber sido interpuestos los recursos de reposición o queja. Esta exigencia tiene por objeto dar la oportunidad a la administración de revisar sus propias decisiones, es decir, brindar la posibilidad de que las autoridades administrativas examinen la legalidad del acto protestado y puedan rectificar sus errores, antes de que sean objeto de proceso judicial.

AGOTAMIENTO VIA GUBERNATIVA EN MATERIA DE TRIBUTOS NACIONALES - Evento en que puede prescindirse previa la acción de nulidad y restablecimientos del derecho

En materia de impuestos nacionales, el artículo 720 del Estatuto Tributario consagra el recurso de reconsideración como medio de agotar la vía gubernativa y fue adicionado por el artículo 283 de la Ley 223 de 1995 con un párrafo, permitiendo acudir a la jurisdicción sin que sea necesario interponer previamente este recurso. De acuerdo con la norma transcrita, es posible prescindir del recurso de reconsideración sólo en aquellos procedimientos tributarios en los cuales el requerimiento especial es requisito previo del acto definitivo, como es el caso de la liquidación oficial de revisión. No es procedente para actos diferentes, como los de imposición de sanciones. Así las cosas, si el contribuyente “atiende debidamente” el requerimiento especial, pero la Administración Tributaria persiste en la expedición de la liquidación oficial de revisión, puede prescindir del recurso de reconsideración en procura de definir con mayor celeridad el conflicto, y proceder a discutir el acto definitivo directamente ante la jurisdicción contenciosa, mediante la interposición de la demanda contra éste dentro de los cuatro (4) meses siguientes a su notificación, de conformidad con el artículo 136 del Código Contencioso Administrativo.

TERMINO PARA NOTIFICAR LIQUIDACION OFICIAL - Inicia a partir del vencimiento del término para responder requerimiento especial y no desde la radicación de la respuesta

Por disposición del artículo 710 ibídem, el término para notificar la liquidación de revisión, está previsto “Dentro de los seis meses siguientes a la fecha de vencimiento del término para dar respuesta al requerimiento especial”. Lo cual implica que el plazo para que pueda notificarse válidamente la liquidación de revisión, se inicia a partir de la fecha de vencimiento del término para dar respuesta, y no a partir de la fecha en que el contribuyente haya dado respuesta.

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCION CUARTA

Consejero ponente: JUAN ANGEL PALACIO HINCAPIE

Bogotá D.C., veintiséis (26) de junio de dos mil ocho (2008)

Radicación número: 85001-23-31-000-2001-00466-01(15708)

Actor: TECHINT – COTECOL (CONSTRUCTORA DE INSTALACIONES PETROLERAS) SOCIEDAD DE HECHO

Demandado: MUNICIPIO DE AGUAZUL

FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la Sentencia del 28 de julio de 2005 del Tribunal Administrativo de Casanare, estimatoria de las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos por los que el Municipio de Aguazul modificó las declaraciones tributarias del Impuesto de Industria y Comercio de los años gravables 1998 y 1999.

ANTECEDENTES

La Administración del municipio de Aguazul inició el 11 de abril de 2000 la inspección tributaria, ordenada de oficio, el 10 marzo de la misma anualidad, con el objeto de verificar el cumplimiento de las obligaciones derivadas del impuesto de Industria y Comercio por los años gravables de 1998 y 1999, la cual finalizó el 30 de junio del 2000.

El 5 de diciembre de 2000, le fueron notificados a la sociedad los Requerimientos Especiales Nos. 01 y 02 del 22 de noviembre del mismo año, donde la administración proponía la modificación de las declaraciones de impuestos de Industria y Comercio de los años gravables 1998 y 1999.

El 21 de febrero de 2001 la sociedad TECHINT COTECOL dio respuesta a los Requerimientos Especiales.

El 17 de septiembre de 2001 la actora presentó derecho de petición solicitando el archivo del expediente por vencimiento del plazo para liquidar el impuesto.

El 8 de octubre de 2001 la administración negó el archivo de los expedientes tributarios, argumentando causal de suspensión del término para expedir la liquidación oficial.

Finalmente el 26 de octubre de 2001 fueron notificadas las Liquidaciones Oficiales.

LA DEMANDA

La sociedad TECHINT - COTELCO, en ejercicio de la acción prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, solicitó la nulidad de las Liquidaciones Oficiales de Revisión Nos. 01 y 02 del 9 de octubre de 2001, por medio de las cuales el municipio de Aguazul modificó las declaraciones privadas del Impuesto de Industria y Comercio de los años gravables 1998 y 1999.

También solicita que se declare la nulidad de los actos administrativos de fecha 8 de octubre de 2001, mediante los cuales el municipio de Aguazul negó la petición de archivar los expedientes del procedimiento tributario instaurado contra la parte actora, por el Impuesto de Industria y Comercio de los años gravables 1998 y 1999.

A título de restablecimiento del derecho solicita se declare que están en firme las liquidaciones privadas del Impuesto de Industria y Comercio de los años gravables 1998 y 1999.

NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE VIOLACIÓN

Como normas violadas invocó los artículos 710, 714 y 730 del Estatuto Tributario y el artículo 29 de la Constitución Política.

El concepto de la violación se sintetiza así:

La inspección tributaria ordenada mediante auto No. 2 de marzo de 2000, se surtió entre el 11 de abril de 2000 y el 30 de junio de 2000, fecha en la cual culminó la diligencia.

El municipio de Aguazul, notificó el **5 de diciembre de 2000**, los requerimientos especiales Nos 01 y 02 del 22 de noviembre de 2000, proponiendo la modificación de las declaraciones del impuesto de industria y comercio correspondiente a los años gravables 1998 y 1999.

La Sociedad radicó la respuesta a los requerimientos especiales el 21 de febrero de 2001 y el plazo se vencía el **5 de marzo de 2001**, fecha a partir de la cual empezó a correr el término para notificar la liquidación de revisión, conforme a lo dispuesto en el art. 710 del E.T.

La liquidación oficial de revisión se podía proferir hasta el **5 de septiembre de 2001**, de conformidad con la norma citada en el párrafo precedente. Los actos liquidatorios fueron expedidos el **9 de octubre de 2001** y notificados el **26 del mismo mes**, por lo cual, son extemporáneos y nulos.

La inspección tributaria realizada entre el 11 de abril y el 30 de junio de 2000, antes de la notificación de los requerimientos especiales Nos 01 y 02, no suspendió el término para ejercer las facultades liquidatorias que comenzó a correr el 5 de marzo de 2001, porque la inspección tributaria se realizó casi un año antes de la respuesta a los requerimientos, que es la fecha que marca el inicio del término liquidatorio.

Ante la caducidad de las potestades de liquidación del municipio, las declaraciones tributarias presentadas por la contribuyente adquirieron firmeza, luego la modificación de las mismas contenida en la liquidación de revisión es ineficaz.

En consecuencia las liquidaciones oficiales de revisión violan el artículo 714 del Estatuto Tributario por falta de aplicación, puesto que fueron expedidas a pesar de la firmeza de las declaraciones tributarias, presentadas oportunamente por la contribuyente.

Los actos liquidatorios son nulos de conformidad con el art. 730 del Estatuto Tributario, al haber sido notificados de forma extemporánea por la administración (26 de octubre de 2001) y porque el vencimiento del término para liquidar le impedía a la administración municipal revivir el procedimiento tributario.

El debido proceso exigía que la Administración se abstuviera de proferir el acto liquidatorio de forma extemporánea y procediera a acceder a la petición de archivo de los expedientes tributarios instaurados contra la sociedad.

OPOSICIÓN

La demandada se opuso a todas las peticiones y solicitó desestimar las súplicas de la demanda, bajo los siguientes argumentos:

Propuso como excepciones de fondo el indebido agotamiento de la vía gubernativa, al considerar que la demandante no interpuso el recurso de reconsideración dentro de la oportunidad legal para impetrar la nulidad de las liquidaciones oficiales de revisión fundada en que la notificación fue extemporánea, acogiéndose indiscriminadamente a la potestad consagrada en el parágrafo del artículo 720 del Estatuto Tributario.

El parágrafo del artículo 720 ibídem, adicionado por el artículo 283 de la Ley 223 de 1995, no es aplicable al caso sub iudice por cuanto la actora alega la nulidad de las liquidaciones oficiales de revisión provocada por su notificación extemporánea, hecho nuevo, ocurrido con posterioridad a la respuesta del requerimiento especial, por lo que no ha sido objeto de controversia entre las partes, transgrediéndose con ello los principios de igualdad de las partes y lealtad procesal.

Contra la pretensión de declaratoria de nulidad de los actos administrativos que negaron el derecho de petición propuso la excepción falta de agotamiento de la vía gubernativa, omisión de normas violadas y concepto de violación fundada en que la actora tampoco interpuso recurso alguno en esta decisión.

No es aplicable el parágrafo del artículo 720 ibídem, porque la facultad conferida a los contribuyentes para acudir a la jurisdicción contenciosa sin necesidad de interponer recurso de reconsideración es sólo para los casos en que el contribuyente hubiera atendido en debida forma el requerimiento especial y se practique la liquidación oficial.

Como última excepción indicó la indebida acumulación de pretensiones argumentando que los fines del procedimiento tributario decretado en el Acuerdo Municipal 046 de 2000 de Aguazul y en el Libro V del Estatuto Tributario Nacional son diferentes al procedimiento del derecho de petición en interés particular que rige el C.C.A., pues los supuestos de hecho y de derecho son incompatibles, lo que impide la acumulación de las dos pretensiones principales.

La pretensión de la actora se limita exclusivamente a establecer si las liquidaciones oficiales de revisión de las declaraciones del Impuesto de Industria y Comercio de los años gravables 1998 y 1999 fueron notificadas dentro del término legal o fuera de él, lo que conlleva a que los asuntos de hecho y de derecho planteados en los Requerimientos Especiales, en sus contestaciones y en las Liquidaciones Oficiales de Revisión, no son objeto de discusión al no haber sido demandados.

Los actos administrativos acusados, se expidieron y notificaron según lo reglado por el Estatuto Tributario Municipal en concordancia con el Estatuto Tributario Nacional.

La demandante confunde el término de suspensión originado en las inspecciones tributarias para notificar el requerimiento especial, con el término de suspensión para notificar las liquidaciones oficiales de revisión que también produce la práctica de inspecciones tributarias.

La interpretación correcta de la norma, es que la inspección tributaria decretada en la etapa de investigación, antes de notificar el requerimiento especial, suspende el término por tres meses, tanto para notificar el requerimiento especial como la liquidación oficial de revisión.

El término de inspección tributaria contenido en el artículo 779 del E.T., no se circunscribe a la inspección contable, porque la primera involucra diversos procedimientos para practicar y obtener pruebas, lo cual no ocurre con la inspección tributaria.

Concluye que la inspección tributaria de oficio suspende tanto el término para notificar el requerimiento especial, como la liquidación de revisión, mientras que la inspección contable no suspende ningún término cuando se decreta de oficio, pero

sí puede suspender el de notificación de la liquidación de revisión si la diligencia se practica a solicitud del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante.

Las notificaciones de revisión impugnadas se practicaron dentro del término legal, según el inciso 2° del artículo 710 del E.T., teniendo en cuenta la suspensión del término por tres meses, en consecuencia, las declaraciones de Impuesto de Industria y Comercio de los años gravables 1998 y 1999, no adquirieron firmeza jurídica y por sustracción de materia, el artículo 714 del E.T. no se ha transgredido.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Casanare, mediante Sentencia del 28 de julio de 2005, estimó parcialmente las súplicas de la demandada anuló los actos administrativos acusados y declaró en firme las declaraciones de Impuesto de Industria y Comercio correspondiente a los años gravables 1998 y 1999 presentada por la sociedad actora.

Las razones que motivaron la decisión se compendian de la siguiente manera:

De la excepción de indebido agotamiento de la vía gubernativa manifiesta que conforme al parágrafo del artículo 720 del E.T. no era necesario que la demandante interpusiera recurso de reconsideración, ya que había atendido en debida forma el requerimiento formulado por la Administración.

Sobre la omisión de normas violadas y concepto de violación indica que con la respuesta del derecho de petición no se informó sobre los recursos que procedían contra esa decisión, por lo cual no se podía exigir a la actora su cumplimiento. Además, según el artículo 50 del C.C.A. al haberse elevado el derecho de petición ante el Alcalde del municipio de Aguazul, el recurso procedente era el de reposición ante el mismo funcionario y como éste no es obligatorio según el artículo 51 ibídem, estaba habilitada la demandante para acudir directamente ante la jurisdicción contenciosa administrativa.

Las pretensiones se encuentran conformes a lo establecido en el artículo 145 del C.C.A. que remite al 82 del C.P.C.

Estableció como fecha de notificación de los Requerimientos Especiales el 5 de diciembre de 2000 y como día de notificación de las liquidaciones de revisión el 24 de noviembre de 2001.

Señala que al haberse notificado el 24 de noviembre de 2001 la liquidación de revisión, se hizo extemporáneamente ya que el plazo para su notificación vencía el 5 de septiembre de la misma anualidad.

El Tribunal no accedió a la nulidad de los escritos de 8 de octubre de 2001 a través de los cuales la demandada respondió a los derechos de petición del 17 de septiembre de 2001 por considerar que éstos constituían actos de mero trámite, toda vez que los que pusieron fin a los procedimientos administrativos fueron las liquidaciones de revisión.

EL RECURSO DE APELACIÓN

El apoderado de la entidad demandada interpuso oportunamente recurso de apelación contra la sentencia del Tribunal y solicitó: 1) revocar la sentencia apelada, 2) decretar el indebido agotamiento de la vía gubernativa por no haber hecho la demandante uso del recurso de reposición (sic), 3) decretar la improcedencia de la acumulación de pretensiones por incumplimiento del requisito exigido por el numeral 1 del art. 82 del C.P.C, y 4) declararse inhibido para fallar por carecer de competencia para pronunciarse sobre: a) el acto administrativo que negó el derecho de petición por no haberse agotado previamente la vía gubernativa y b) la nulidad de las liquidaciones de revisión 01 y 02 por medio de las cuales se determinaron los impuestos a cargo de la demandante por los periodos gravables 1998 y 1999.

Sustentó el recurso en los siguientes términos:

La excepción de indebido agotamiento de la vía gubernativa. La demandante no podía hacer uso del art. 720 del Estatuto Tributario, por haber surgido un hecho nuevo que no había sido objeto de discusión “nulidad por extemporaneidad de la notificación de las liquidaciones de revisión”, hecho que omitió la Sala para proferir su decisión.

Igualmente, no aplicó las normas que consagra el Estatuto Tributario para las causales de nulidad, art. 731 y Decreto Reglamentario 825 de 1978, art. 46, toda vez que solo pueden solicitarse con ocasión del recurso de reconsideración y por lo tanto al omitir la demandante interponer el referido recurso no podía recurrir a la jurisdicción contenciosa administrativa.

No podía admitir el Tribunal con relación al derecho de petición, que como no procedía el subsidiario recurso de apelación y el de reposición no es obligatorio, quedó agotada legalmente la vía gubernativa, por cuanto según la hermenéutica jurídica, se hace más evidente e ineludible que cuando no hay lugar a proponer el recurso de apelación es imprescindible y de rigor procesal interponer el de reposición para alcanzar así el agotamiento legal de la vía gubernativa.

El art. 82 del C.P.C., consagra la acumulación de pretensiones previo el cumplimiento de los requisitos dentro de los cuales está la competencia del juez par conocer de ellas, situación que para el caso de autos, está afectada de ilegalidad por cuanto el indebido agotamiento de la vía gubernativa de los actos demandados impide que el juez de la jurisdicción contencioso administrativo pueda entrar a conocer de la litis.

Por último y en orden a refutar las consideraciones de la Sala, al haberse pronunciado de fondo, haciendo caso omiso a lo dispuesto en los arts. 731 y 46 del Decreto Reglamentario 875 de 1978, reiteró varios fundamentos de derecho que se invocaron en la contestación de la demanda y alegatos de conclusión.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La demandante insistió en la ilegalidad de la liquidación oficial por extemporaneidad, para lo cual manifestó que en virtud del parágrafo del artículo 720 del E.T., era legalmente posible prescindir del recurso de reconsideración.

Las normas que consagra el Estatuto Tributario para alegar las nulidades, toda vez que éstas no aplican al presente caso ya que son excluyentes con el evento en que el contribuyente opta por demandar sin acudir al recurso de reconsideración contra la liquidación oficial.

Respecto al argumento del apelante según el cual debió también agotarse la vía gubernativa respecto de la negativa a la petición del archivo del expediente, expresó que el auto de archivo o de desarchivo es de trámite, porque la decisión final es la voluntad administrativa definitiva, siendo los demás actos de simple trámite.

La demanda contiene una acumulación de pretensiones legítima acorde con el art. 145 del C.C.A por remisión al 82 del C.P.C., toda vez que permite que ante el mismo juez de nulidad de un acto liquidatorio, se planteen pretensiones consecuenciales a la nulidad que implican el restablecimiento del derecho conculcado, pretensiones tales como la firmeza de las liquidaciones privadas y la nulidad de los actos de trámite que negaron el archivo del expediente en sede gubernativa.

En relación con el asunto de fondo, reitero lo expuesto en la demanda.

La demandada reiteró lo expuesto en la contestación y en su escrito de apelación.

El Ministerio Público consideró que la sentencia de primera instancia debe ser confirmada en lo relacionado con la declaratoria de la nulidad de las liquidaciones oficiales de revisión por cuanto están incursas en la causal de nulidad contemplada en el numeral tercero del artículo 730 del estatuto Tributario.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde decidir en la presente instancia sobre la legalidad de los actos administrativos acusados, para lo cual deberá estudiar en primer lugar las excepciones propuestas por la demandada. Solo en el caso de que no resulten probadas, deberá efectuar el análisis de fondo.

1. INDEBIDO AGOTAMIENTO DE LA VIA GUBERNATIVA

1.1) Respecto de las liquidaciones de revisión, al no interponer el recurso de reconsideración.

a) Argumenta el municipio que la demandante no podía acudir directamente a la Jurisdicción Contenciosa por no haber agotado la vía gubernativa frente a un

hecho nuevo no relacionado en el requerimiento especial (nulidad por extemporaneidad de la notificación de las liquidaciones de revisión), asunto que no había sido objeto de discusión en sede gubernativa por las partes y que únicamente podía aplicar el párrafo del art. 720 del Estatuto Tributario, respecto de los hechos debatidos en el requerimiento especial o su ampliación y a las explicaciones de la liquidación oficial de revisión.

El artículo 135 del Código Contencioso Administrativo exige el agotamiento previo de la vía gubernativa para demandar en acción de nulidad y restablecimiento del derecho un acto particular, y señala:

Artículo. 135: *“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...”*.

El agotamiento de la vía gubernativa ocurre cuando contra el acto administrativo no procede ningún recurso o cuando los recursos interpuestos se hayan decidido (arts. 62 y 63 del C.C.A.). Con este trámite, la Administración tiene la oportunidad de revisar su decisión y si es del caso, modificarla, complementarla, aclararla o revocarla, antes de que la controversia sea planteada judicialmente.¹

En materia de impuestos nacionales, el artículo 720 del Estatuto Tributario consagra el recurso de reconsideración como medio de agotar la vía gubernativa y fue adicionado por el artículo 283 de la Ley 223 de 1995 con un párrafo, permitiendo acudir a la jurisdicción sin que sea necesario interponer previamente este recurso, al disponer:

“Cuando se hubiere atendido en debida forma el requerimiento especial y no obstante se practique liquidación oficial, el contribuyente podrá prescindir del recurso de reconsideración y acudir directamente ante la jurisdicción contencioso-administrativa dentro de los cuatro (4) meses siguientes a la notificación de la liquidación oficial.”

De acuerdo con la norma transcrita, es posible prescindir del recurso de reconsideración sólo en aquellos procedimientos tributarios en los cuales el requerimiento especial es requisito previo del acto definitivo, como es el caso de la

¹ Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 2 de noviembre de 2001, exp. 12378, M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié.

liquidación oficial de revisión. No es procedente para actos diferentes, como los de imposición de sanciones.²

En relación con el supuesto que prevé la disposición de que el requerimiento especial sea atendido en debida forma, la Sala ya tuvo oportunidad de pronunciarse en cuanto al alcance e interpretación que debe darse al mismo, criterio plasmado en sentencia de fecha 9 de septiembre de 2004, dictada dentro del expediente No. 13817 con ponencia de la Dra. Ligia López Díaz. en la cual además se dijo:

(...)

Para la Sala la finalidad del párrafo del artículo 720 del E.T., no es otra que imprimir celeridad en la definición de los conflictos suscitados ante la administración tributaria, dejando en libertad al contribuyente de discutir las actuaciones administrativas ante la jurisdicción contenciosa.

Se trata de una forma excepcional de acudir directamente a la administración de justicia, pues, constituye una excepción legal a la exigencia de interponer los recursos antes de acceder a la jurisdicción.

Por ello no es necesario que haya identidad entre las objeciones que se presentan contra el requerimiento especial, y los planteamientos de hecho y de derecho que se presenten en la demanda, pues ésta puede fundamentarse con otros argumentos, teniendo en cuenta que no se exige proponer previamente el debate ante la administración mediante el recurso de reconsideración y con ocasión de la demanda pueden exponerse nuevos argumentos.”

En consecuencia, 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, si el contribuyente “atiende debidamente” el requerimiento especial, pero la Administración Tributaria persiste en la expedición de la liquidación oficial de revisión, puede prescindir del recurso de reconsideración en procura de definir con mayor celeridad el conflicto, y proceder a discutir el acto definitivo directamente ante la jurisdicción contenciosa, mediante la interposición de la demanda contra éste dentro de los cuatro (4) meses siguientes a su notificación, de conformidad con el artículo 136 del Código Contencioso Administrativo.

² Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 29 de agosto de 1997, exp. 8456, M.P. Delio Gómez Leyva. En el mismo sentido, la sentencia del 1° de abril de 2004, exp 13788, M.P. María Inés Ortiz Barbosa.

En el caso sub-examine, observa la Sala que la sociedad al atender en debida forma el requerimiento especial, podía prescindir del recurso de reconsideración y acudir directamente a la vía jurisdiccional en virtud de lo consagrado en el párrafo del artículo 720 del Estatuto Tributario, dentro de los cuatro meses siguientes a la notificación de la liquidación de revisión (26 de octubre de 2001) y, proponer como argumento la “extemporaneidad en la liquidación de revisión”, como en efecto ocurrió al presentar demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra el acto definitivo el 7 de noviembre de 2001.

En atención a la anterior consideración el presente cargo de apelación sustentado en la procedibilidad de la declaratoria de la excepción propuesta, no está llamado a prosperar.

b) Considera el demandado que de conformidad con el art. 731 del Estatuto Tributario es ineludible para el contribuyente la interposición del recurso de reconsideración para que pueda alegar o proponer la nulidad del acto administrativo, siendo para ello condición, sine que non, por expreso mandato legal.

El art. 720, establece: Recursos contra los actos de la administración tributaria. ***Sin perjuicio de lo dispuesto en normas especiales de este estatuto***, contra las liquidaciones oficiales....., procede el recurso de reconsideración.

A su vez, párrafo del citado artículo, el cual fue adicionado por la Ley 223 de 1995, artículo 283 faculta al contribuyente para prescindir del recurso de reconsideración, cuando el requerimiento especial haya sido atendido en debida forma y acudir ante la jurisdicción contenciosa.

Así las cosas, ha de concluirse que el recurso de reconsideración es obligatorio para que el contribuyente agote la vía gubernativa, salvo si , prescinde del mismo con base en el párrafo del artículo 720 del Estatuto Tributario y en el evento allí previsto. Por lo tanto no tiene vocación de prosperidad la excepción propuesta por el demandado.

1.2) Por Omisión de la normatividad violada y concepto de violación respecto de los actos administrativos por los cuales se negó el derecho de petición.

Argumenta el municipio esta excepción, en la obligación que le asiste al actor en agotar la vía gubernativa respecto del oficio que negó el archivo del expediente, formulada el 17 de septiembre de 2001.

Establece el art. 135 del CCA que constituye presupuesto indispensable para acudir ante esta jurisdicción, en acción contenciosa de nulidad y restablecimiento del derecho, que se haya agotado la vía gubernativa. Y según lo prescribe el artículo 63 ibídem, la vía gubernativa se entiende agotada cuando contra los actos administrativos no procede recurso, cuando los recursos se han resuelto y cuando el acto administrativo queda en firme por no haber sido interpuestos los recursos de reposición o queja. Esta exigencia tiene por objeto dar la oportunidad a la administración de revisar sus propias decisiones, es decir, brindar la posibilidad de que las autoridades administrativas examinen la legalidad del acto protestado y puedan rectificar sus errores, antes de que sean objeto de proceso judicial.

La administración en los actos proferidos el 8 de octubre de 2001³ por medio de los cuales dio respuesta a los derechos de petición de interés particular formulados por la actora, no informó a la peticionaria los recursos que procedían en vía gubernativa, lo que permitía que acudiera directamente a la vía judicial, tal como lo dispone el inciso final del artículo 135 del C.C.A.

Así las cosas, como la Administración no dio oportunidad a la actora de interponer los recursos contra el oficio en mención no debía agotarse la vía gubernativa y podía demandar el acto directamente.

En consecuencia, debe declararse no probada la excepción de falta de agotamiento de vía gubernativa, pues aunque el a quo encontró que ésta no se configuró, no hizo pronunciamiento alguno en la sentencia. Por tanto, ésta se adicionará para declarar no probada la excepción mencionada.

2. INDEBIDA ACUMULACIÓN DE PRETENSIONES

³ 126 - 129

Manifiesta la demandada que existe indebida acumulación de pretensiones por no tener competencia la jurisdicción contenciosa para pronunciarse en relación con los actos acusados, toda vez que debió agotarse la vía gubernativa.

Considera la Sala que al no prosperar la excepción por indebido agotamiento de la vía gubernativa formulada contra los actos acusados, este cargo no está llamado a prosperar.

En consecuencia, debe declararse no probada la excepción de indebida acumulación de pretensiones, pues aunque el a quo encontró que ésta no se configuró, no hizo pronunciamiento alguno en la sentencia. Por tanto, ésta se adicionará para declarar no probada la excepción mencionada.

2) Al no haber prosperado las excepciones propuestas, procede la Sala al análisis de fondo, cual es la caducidad del poder liquidatorio del demandado para proferir las liquidaciones de revisión:

Consta en el proceso que las declaraciones de industria y comercio y avisos correspondientes al año gravable de 1998 y 1999 fueron presentadas en las siguientes fechas:

Año gravable	Fecha presentación	Fecha máxima de presentación
1998	15 de junio de 1999	31 de marzo de 1999
1999	14 de enero de 2000	31 de marzo de 2000

Se establece entonces que, la declaración de impuesto de industria y comercio y avisos del año gravable de 1998 se presentó el 15 de junio de 1999, o sea con dos meses y medio de retardo, mientras que la declaración correspondiente al año 1999 se presentó de manera oportuna.

Igualmente obra a folio 45 Auto de fecha 10 de marzo de 2000, por el cual se decretó de oficio inspección tributaria con el objeto de verificar cuantitativamente la facturación total en pesos de cada uno de los contratos y demás hechos que confieran a la determinación del impuesto por el año gravable 1998 y 1999, la cual se realizó entre el 11 de abril de 2000 y el 30 de junio de la misma anualidad,

El artículo 706 del Estatuto Tributario,- Sustituido por el art. 251 de la Ley 223 de 1995, establece:

Suspensión del término. El término para notificar el requerimiento especial se suspenderá:

Cuando se practique inspección tributaria de oficio, por el término de tres meses contados a partir de la notificación del auto que la decrete.

(...)

De conformidad con la norma citada y teniendo en cuenta que la inspección tributaria fue decretada de oficio, el término para notificar el requerimiento especial se suspendía por tres meses a partir del auto que la decretó teniendo en cuenta que la diligencia efectivamente se practicó⁴, sin embargo la administración municipal expidió los requerimientos especiales No. 01 y 02 el 22 de noviembre de 2000 notificados el **5 de diciembre de 2000**⁵, dentro del término de dos años previsto en el artículo 705 del Estatuto Tributario.

Así las cosas, de acuerdo con el artículo 707 ibídem, la actora contaba con tres meses siguientes, contados a partir de la fecha de notificación del requerimiento especial, para dar respuesta al requerimiento especial, que para el caso de autos vencía el **5 de marzo de 2001**, no obstante la sociedad demandante dio respuesta el 21 de febrero de 2001⁶.

Ahora bien, por disposición del artículo 710 ibídem, el término para notificar la liquidación de revisión, está previsto "*Dentro de los seis meses siguientes a la fecha de vencimiento del término para dar respuesta al requerimiento especial*". Lo cual implica que el plazo para que pueda notificarse válidamente la liquidación de revisión, se inicia a partir de la fecha de vencimiento del término para dar respuesta, y no a partir de la fecha en que el contribuyente haya dado respuesta.

La Sala comparte las fechas de notificación tenidas en cuenta por el a-quo para determinar el término con que contaba la administración municipal para proferir la

⁴ Fls. 51-61

⁵ Fls. 62-87

⁶ Fls. 88 - 121

liquidación oficial, toda vez que éstas se determinaron conforme al material probatorio aportado por las partes.

Se concluye entonces que si los Requerimientos Especiales 01 y 02 del 22 de noviembre de 2000 fueron notificados el 5 de diciembre de 2000, los tres meses para su respuesta corrieron hasta el 5 de marzo de 2001, por lo que la Administración tenía hasta el 5 de septiembre de ese mismo año para notificar la liquidación de revisión. En consecuencia y por cuanto las Liquidaciones Oficiales de Revisión No. 01 y 02 se expidieron el 9 de octubre de 2001 y se notificaron el 24 y 25 de octubre de 2001, respectivamente, son extemporáneas. Razón por lo que no está llamado a prosperar el cargo propuesto en la apelación.

En consecuencia, la Sala confirmará la sentencia apelada, negando la prosperidad al recurso de apelación interpuesto por el apoderado de la parte demandada y adicionará la sentencia para declarar que no prosperaron las excepciones de falta de agotamiento de la vía gubernativa y de, indebida acumulación de pretensiones.

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:

ADICIÓNASE la parte resolutive de la sentencia del 28 de julio de 2005 proferida por el Tribunal Administrativo de Casanare dentro del proceso de Nulidad y Restablecimiento del Derecho, instaurado por TECHINT – COTECOL contra el municipio de AGUAZUL, así:

7) **DECLÁRASE** no probada la excepción de falta de agotamiento de la vía gubernativa.

8) **DECLÁRASE** no probada la excepción de indebida acumulación de pretensiones.

En lo demás, **CONFÍRMASE** la sentencia apelada.

Cópiese, notifíquese y envíese al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia se estudio y aprobó en la sesión de la fecha.

MARÍA INÉS ORTÍZ BARBOSA
Presidente

LIGIA LÓPEZ DÍAZ

JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ

HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ