

RECURSO EXTRAORDINARIO DE REVISIÓN – Causal quinta. Nulidad originada en la sentencia / CAUSAL QUINTA DEL RECURSO EXTRAORDINARIO DE REVISIÓN – Elementos configurativos / CAUSAL QUINTA DEL RECURSO EXTRAORDINARIO DE REVISIÓN – No puede cuestionarse la decisión del juez natural

Los hechos que configuran la causal quinta del artículo 250 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo son los que constituyen las causales de nulidad procesal, las cuales se encuentran contempladas en el artículo 133 del Código General del Proceso. En relación con las irregularidades sustanciales del procedimiento que pueden considerarse como nulidad originada en la sentencia, la jurisprudencia de la Sala Plena del Consejo de Estado ha sostenido que son las siguientes: “1. Cuando sin ninguna otra actuación, se dicta nueva sentencia en proceso terminado normalmente por sentencia en firme. 2. Cuando sin más actuación se dicta sentencia después de ejecutoriado el auto por el cual hubiera sido aceptado el desistimiento, aprobada la transacción o declarada la perención del proceso, porque así se revive un proceso legalmente concluido. 3. Cuando se dicta sentencia, como única actuación, sin el previo trámite correspondiente, porque así se pretermite íntegramente la instancia. 4. Cuando se condena al demandado por cantidad superior o por objeto distinto del pretendido en la demanda o por causa diferente de la invocada en ésta. 5. Cuando se condena a quien no ha sido parte en el proceso, porque con ello se pretermite íntegramente la instancia. 6. Cuando, sin más actuación, se profiere sentencia después de ocurrida cualquiera de las causas legales de interrupción o de suspensión o, en éstos casos, antes de la oportunidad debida. 7. Cuando el juez provee sobre aspectos respecto de los cuales carece de jurisdicción o competencia. 8. Cuando la providencia carece de motivación”. (...) Estas causales deben surgir al momento de proferir la sentencia, no pueden existir en etapas anteriores, pues con tal propósito se hubieran podido alegar ante el juez de la causa en el curso del proceso ordinario, pues hacerlo en este momento tornaría improcedente este recurso, salvo que el afectado no hubiese contado con la oportunidad para invocarlas, hecho que debe probarse. (...) La Sala Plena del Consejo de Estado ha manifestado que para proceda esta causal de nulidad en sede de revisión extraordinaria no puede, so pretexto de su alegación, cuestionarse la decisión del juez natural. Tampoco es el medio para corregir errores de apreciación de los hechos o de las pruebas, pues ello equivaldría a convertir el recurso extraordinario en un juicio de legalidad, propio de una instancia de competencia ordinaria dentro de un proceso. (...) La Sala concluye, para definir esta revisión extraordinaria, que la parte recurrente trató de reanudar la controversia decidida en el fallo censurado, lo que no es objeto de este medio extraordinario, comoquiera que solo procede cuando se configura alguna de las causales previstas de manera taxativa en el artículo 250 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, las cuales a su vez no admiten interpretación extensiva ni analógica, situación que, como quedó evidenciado, no se cumple en el presente caso, lo que impone declarar infundado el recurso extraordinario de revisión

FUENTE FORMAL: LEY 1437 DE 2011 – ARTÍCULO 250 / LEY 1564 DE 2012 – ARTÍCULO 133

CONSEJO DE ESTADO

SALA PLENA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SALA PRIMERA ESPECIAL DE DECISIÓN

Consejero ponente: HERNÁN ANDRADE RINCÓN

Bogotá D.C., cuatro (4) de abril de dos mil diecisiete (2017)

Radicación número: 11001-03-15-000-2013-00738-01(REV)

Actor: CLINICA COLSANITAS S.A

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN

Resuelve la Sala el recurso extraordinario de revisión interpuesto por la parte demandante, contra la sentencia proferida el 23 de junio de 2011 por la Sección Cuarta de esta Corporación, mediante la cual confirmó el fallo dictado por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca el 19 de junio de 2008.

I. ANTECEDENTES

1. La demanda

La Clínica Colsanitas S.A., por intermedio de apoderado judicial, interpuso demanda en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho en contra de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-, con el fin de que se declarara la nulidad de los actos de liquidación N° 3106420040001666 del 13 de diciembre de 2004 y N° 310662005000007 del 20 de abril de 2005 por medio de los cuales se modificó la liquidación privada del impuesto de renta del año gravable 2001 presentada por la ahora demandante.

Como fundamentos fácticos de sus pretensiones se narró, en síntesis, que mediante la liquidación oficial de revisión N° 3106420040001666 del 13 de diciembre de 2004 y la Resolución N° 310662005000007 del 20 de abril de 2005, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN- Administración Especial de Impuestos Grandes Contribuyentes de Bogotá, modificó la liquidación privada del impuesto de renta del año gravable 2001 presentada por la Clínica Colsanitas S.A. en el sentido de rechazar las deducciones solicitadas por los siguientes conceptos: i) castigo de cartera en la suma de \$31.228.777 y ii) donaciones en

cuantía de 1.000.000.000 e impuso sanción por inexactitud en cuantía de \$577.488.000.

Adujo, que presentó demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos mencionados anteriormente y solicitó la aceptación de las deducciones rechazadas, ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

Agregó que, mediante sentencia del 19 de junio de 2008 el Tribunal *a quo* anuló parcialmente los actos demandados para aceptar las pretensiones frente a la cartera castigada, pero mantuvo el rechazo de la deducción por concepto de donación.

Finalmente, sostuvo que la citada sentencia fue objeto de recurso de apelación interpuesto por las partes, el cual fue resuelto confirmando la sentencia de primera instancia en providencia de 23 de junio de 2011.

2. La sentencia objeto de recurso extraordinario

Mediante providencia proferida el 23 de junio de 2011, el Consejo de Estado – Sección Cuarta, confirmó la sentencia de 19 de junio de 2008 proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

Para arribar a tal declaración esta Corporación consideró que dentro del plenario no se demostró que la entrega de los \$1.000.000.000 la hizo Colsanitas S.A. en nombre de la Clínica Colsanitas en ejecución de un contrato de mandato verbal al Club Deportivo Organización Sanitas Internacional. Así pues, no se puede considerar el beneficio fiscal consistente en que los contribuyentes del impuesto de renta tienen derecho a deducir de la renta el valor de las donaciones efectuadas.

Adujo que, contrario a lo afirmado por la parte actora, el certificado aportado por ellos no demuestra que la Clínica Colsanitas S.A. entregó donaciones por un valor de \$1.000.000.000 durante el año 2001 al Club Deportivo Organización Sanitas Internacional, toda vez que dicho documento se limitó a señalar que, de conformidad con los registros contables (sin describirlos), y la certificación emitida por el revisor fiscal del Club Deportivo Organización Sanitas Internacional, la Clínica Colsanitas S.A. entregó donaciones al Club Deportivo, sin señalar los

elementos de prueba en que se basa esa afirmación.

Añadió que el certificado del revisor fiscal se limitó a señalar que la Clínica Colsanitas S.A. entregó donaciones por valor de \$1.000.000.000 durante el año 2001 al Club Deportivo Organización Sanitas Internacional, sin precisar el origen de la operación, sin determinar si la contabilidad se lleva de acuerdo con las prescripciones legales, si los libros se encuentran registrados en la Cámara de Comercio, si las operaciones están respaldadas por comprobantes internos y externos y si reflejan la situación financiera del ente económico.

Agregó que contrario a lo señalado en el certificado del revisor fiscal y según los recibos de caja que reposan dentro del plenario se estableció que las donaciones hechas al Club Deportivo Organización Sanitas Internacional fueron realizadas por Colsanitas S.A. y no por la Clínica Colsanitas S.A.

Finalmente, sostuvo que no es alegando la existencia de un contrato de mandato verbal celebrado entre Colsanitas S.A. y la Clínica Colsanitas S.A como se prueba el derecho a deducir del impuesto de renta las donaciones realizadas, sino mediante documentos de fecha cierta que demuestren la realidad del pago, pues el artículo 125 del Estatuto Tributario exige que el donante es quien debe acreditar el derecho al beneficio fiscal pretendido.

II. EL RECURSO EXTRAORDINARIO DE REVISION

1. Los argumentos que soportan el recurso

La parte demandante interpuso en forma oportuna recurso extraordinario de revisión contra la sentencia proferida el 23 de junio de 2011 por la Sección Cuarta de esta Corporación, haciendo referencia a la causal contenida en el numeral 5º del artículo 250 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, el cual dispone:

“Son causales de revisión:

(...)

5. Existir nulidad originada en la sentencia que puso fin al proceso y contra la que no procede recurso de apelación”.

La parte recurrente sostuvo:

“Tomando en cuenta los precedentes judiciales comentados, se tiene que una cosa es que el recurrente pretenda ‘una nueva valoración probatoria’ sobre los mismos documentos ya analizados y evaluados al proferir la sentencia y que sirvieron de base para emitir la decisión que se impugna, caso en el cual se trataría evidentemente de buscar con el recurso extraordinario ‘una tercera instancia’; y otra bien distinta, es que se pretenda la valoración de las pruebas que fueron oportunamente aportadas al proceso para demostrar el hecho que, de acuerdo a la ley era objeto de la demanda y que siendo definitivas en la decisión que debía de adoptarse, no fueron consideradas por el fallador, pues en este evento tal omisión tiene entidad suficiente para que, de no haber ocurrido, hubiera originado una decisión diferente a la que se adoptó en la sentencia aquí recurrida, como pasa a demostrarse.

(...)

Es evidente entonces que el fallador de segunda instancia desestimó la prueba sometida al análisis de la Sala por no cumplir con los requisitos exigidos por el artículo 777 del Estatuto Tributario para su procedencia como prueba contable del hecho en discusión.

Sin embargo, para demostrar la viabilidad de la deducción por donaciones, la legislación fiscal en parte alguna exige aportar un certificado del Revisor Fiscal del donante, ni hace referencia a los requerimientos del artículo 777 del E.T. como ya se estudió, ya que, en toda la normativa atinente al punto concreto de la citada deducción únicamente se exige para su procedencia un certificado de revisor fiscal, y no es ciertamente el expedido por la entidad donante, sino aquel de que trata el artículo 125-3 E.T. cuando expone: ‘para que proceda el reconocimiento de la deducción por concepto de donaciones, se requiere una certificación de la entidad donataria, firmada por Revisor Fiscal o Contador, en donde conste la forma, el monto y la destinación de la donación’, y no es precisamente éste sobre el cual el a quo omitió la valoración correspondiente, a pesar que, desde la vía gubernativa y en todas las instancias, dicha certificación del revisor fiscal de la asociación donataria, suscrito por éste y por el Representante Legal de la misma fue debidamente allegado (se anexa de nuevo al presente recurso), sin que sobre esta certificación se pronunciara para nada, ni el fallador de primera instancia y tampoco la sentencia del Consejo de Estado que se recurre, aunque tal certificación se encontraba dentro del acervo probatorio del expediente de la acción incoada...

(...)

Como se puede verificar, tanto en el expediente administrativo como en el jurisdiccional, el certificado antedicho reúne la totalidad de requisitos que el artículo 125-3 E.T. exige para la procedencia de la deducción solicitada. Además, la certificación transcrita se aportó acompañada del Certificado de Existencia y Representación Legal del Club Deportivo Organización Sanitas Internacional O.S.I. expedido por la Jefe de División – Unidad de Registro – Subdirección Personas Jurídicas de la Alcaldía Mayor de Bogotá D.C. el 8 de septiembre de 2004 y de la relación con el número de los recibos de caja y de cada uno de los cheques de la entidad bancaria y la cuenta corriente contra la cual fueron girados por Colsanitas S.A. al Club Deportivo, por cuenta de la Clínica Colsanitas S.A. los 20 cheques girados entre el 17 de julio y el 27 de diciembre de 2001 totalizan la suma de \$1.000.000.000 donada por la solicitante de la deducción.

Entonces, es palmaria la nulidad por violación al artículo 295 de la Constitución Política al irrespetarse las formas propias de cada juicio, al haberse proferido la sentencia de segunda instancia haciendo caso omiso de la existencia del Certificado de Revisor Fiscal de la entidad donataria exigido por el artículo 125-3 E.T. el cual constituía la prueba idónea para la procedencia de la deducción en los términos del artículo 743 ibídem y a cambio, en forma errónea, haber dedicado todo el análisis y la valoración probatoria a un certificado que no era el pertinente, ya que si bien la contribuyente, para abundar en elementos probatorios también allegó, entre otros documentos, el certificado sometido a estudio por el fallador de segunda instancia, no era ésta la prueba precisa a cuyo estudio se hizo referencia por parte del actor al advertir que no se había tenido en cuenta por el Tribunal, por lo que queda demostrada la procedencia de la causal de revisión invocada”.

2. El trámite del recurso

En auto de 10 de septiembre de 2015, el Despacho admitió el recurso extraordinario de revisión¹, el cual fue notificado en legal forma a la Dirección de Impuesto y Aduanas Nacionales DIAN² y al Ministerio Público³.

¹ Folios 72 a 80 del cuaderno principal.

² Folios 81 y 85 del cuaderno principal.

³ Folio 86 del cuaderno principal.

3. La oposición al recurso

La Dirección de Impuesto y Aduanas Nacionales DIAN, dentro del término legal establecido por la ley, solicitó que se denegaran las pretensiones del recurso, por considerar que no se estructura la causal de revisión invocada por la parte recurrente⁴.

Adujo que la parte recurrente pretende que se modifique el contenido de la sentencia con base en un nuevo análisis probatorio, convirtiendo así el recurso extraordinario de revisión en una tercera instancia.

Finalmente, sostuvo que sí existió un pronunciamiento de fondo en la sentencia recurrida y que hubo un análisis de las pruebas obrantes dentro del proceso.

III. CONSIDERACIONES

En el presente asunto el recurso extraordinario de revisión fue presentado el 12 de abril de 2013, por lo que al proceso le resultan aplicables los preceptos de la Ley 1437 de 2011 -Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo-; sin embargo, la sentencia que es objeto del recurso quedó ejecutoriada en vigencia del Decreto 01 de 1984 -Código Contencioso Administrativo-, por lo que, respecto a la oportunidad para interponerlo se tendrá el término dispuesto en dicho estatuto.

1. La competencia

La Sala es competente para conocer del presente recurso en los términos del inciso tercero, numeral 10 del artículo 13 del Acuerdo 58 de 1999, modificado por el Acuerdo 55 de 2003 y 321 de 2014 de la Sala Plena de la Corporación, toda vez que recae sobre la sentencia proferida el 23 de junio de 2011 por la Sección Cuarta de esta Corporación.

El recurso de revisión, cuyo ejercicio en materia de lo contencioso administrativo se encuentra regulado por el Capítulo I del Título VI del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo contenido en la Ley 1437 de

⁴ Folios 88 a 9 del cuaderno principal.

2011, reviste una connotación extraordinaria, no sólo porque se encuentra dirigido a fracturar la intangibilidad e irreversibilidad que caracteriza a las sentencias ejecutoriadas, amparadas por la cosa juzgada material –*res iudicata pro veritate habetur*–, sino porque procede únicamente contra las providencias determinadas por el artículo 248 ibídem, bajo la aducción de las causales taxativamente dispuestas por el artículo 250 del mismo ordenamiento, lo cual implica que las facultades del juez que conoce del recurso extraordinario se reducen, exclusivamente, al estudio de los planteamientos esgrimidos por el recurrente que, a su turno, deben estar dirigidos a la construcción dialéctica del supuesto que dé lugar a la causal aducida, absteniéndose de esbozar argumentos tendientes a revivir la controversia acerca de las razones fácticas o jurídicas que fundamentaron la decisión cuya revisión se deprecia, pues, en últimas, la finalidad del recurso es reconocer y corregir las iniquidades que se produjeron como consecuencia de un fallo anómalo revestido de fuerza vinculante, en grave detrimento de la confianza en la administración de justicia.

En el asunto *sub lite*, se tiene que la sentencia recurrida fue notificada por edicto fijado el 15 de noviembre y desfijado el 17 de noviembre de 2011⁵ y quedó debidamente ejecutoriada el 22 de noviembre siguiente⁶, es decir, que el término para interponer el recurso extraordinario de revisión vencía el 23 de noviembre de 2013 y, comoquiera que fue interpuesto el 12 de abril de ese mismo año, se desprende que fue presentado dentro del término de dos (2) años establecido en el artículo 187 del Código Contencioso Administrativo.

2. Objeto y alcances del recurso extraordinario de revisión

Este medio de impugnación en la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo lo erigió el legislador como excepción al principio de inmutabilidad de las sentencias que hacen tránsito a cosa juzgada material y con él se abre paso a la posibilidad de controvertir un fallo ejecutoriado en relación con los hechos y sus pruebas, siempre que el mismo resulte contrario a la justicia y al derecho, de acuerdo con

⁵ Folio 61 del cuaderno principal.

⁶ Código de Procedimiento Civil, ARTÍCULO 331. EJECUTORIA. “Las providencias quedan ejecutoriadas y son firmes tres días después de notificadas, cuando carecen de recursos o han vencido los términos sin haberse interpuesto los recursos que fueren procedentes, o cuando queda ejecutoriada la providencia que resuelva los interpuestos. No obstante, en caso de que se pida aclaración o complementación de una providencia, su firmeza sólo se producirá una vez ejecutoriada la que la resuelva. (...)”

las causales establecidas taxativamente en el artículo 250 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y con el único fin de que se produzca una decisión ajustada a la ley.

De conformidad con dicho Estatuto *-artículos 185 a 193-*, tal recurso constituye una verdadera acción impugnatoria con efectos rescisorios; su procedencia se condiciona a que exista una relación procesal de primera instancia ante los Juzgados o Tribunales, o de única instancia ante los Tribunales o el Consejo de Estado, o de segunda instancia en esta última Corporación y, por lo mismo, no se pueden discutir en él los asuntos de fondo *-fuente de la mencionada relación-*, ni fiscalizarse las razones fácticas y jurídicas debatidas en el proceso que dieron origen al fallo que se impugna. Este recurso no se dirige sobre la actividad del fallador *-asunto de derecho-* sino sobre los hechos y su prueba.

Desde otro punto de vista, el recurso extraordinario de revisión no es una nueva instancia, pues, presupone como antecedente una sentencia ejecutoriada, de los Juzgados, Tribunales o del Consejo de Estado, creadora de la cosa juzgada material, la cual, una vez censurada, sólo puede ser desconocida luego de la comprobación de una de las causales contenidas en el artículo 188 del Código Contencioso Administrativo y con la concurrente y necesaria definición de que el fallo reprochado es erróneo o injusto por esa causa, es decir, que hay lugar a otra decisión distinta.

La Corte Suprema de Justicia⁷, corporación judicial que también conoce del recurso extraordinario de revisión, sobre ciertos fallos dictados por la jurisdicción ordinaria, ha precisado sobre la naturaleza y fines del recurso extraordinario de revisión, aplicables a su homólogo de revisión surtido ante la Jurisdicción Contencioso Administrativa, que:

“(...) no franquea la puerta para tornar al replanteamiento de temas ya litigados y decididos en proceso anterior, ni es la vía normal para corregir los yerros jurídicos o probatorios que hayan cometido las partes en litigio precedente, ni es camino para mejorar la prueba mal aducida o dejada de aportar, ni sirve para encontrar una nueva oportunidad para proponer excepciones o para alegar hechos no expuestos en la causa petendi. Como ya se dijo por la Corte, el recurso de revisión no se instituyó para que los

⁷ Sala de Casación Civil y Agraria, sentencia de 3 de septiembre de 1996, expediente No. 5231.

litigantes vencidos remedien los errores cometidos en el proceso en el que se dictó la sentencia que se impugna. El recurso de revisión tiende derechamente a la entronización de la garantía de la justicia, al derecho de defensa claramente conculcado y al imperio de la cosa juzgada material (...).”

Y sobre el mismo tópico, en cuanto a la naturaleza y connotaciones jurídicas, del recurso en cuestión, la doctrina en excelente síntesis, ha dicho:

“El recurso de revisión opera como un instituto procesal del Estado de Derecho que tiende a conjugar y realizar simultáneamente los valores de la seguridad jurídica y la justicia. Cuando existe en el ethos social, en el ethos del juez o del funcionario la convicción de que una sentencia, o resolución administrativa, firme lo han sido en función de circunstancias manifiestamente erróneas, incompletas, o de actitudes dolosas, se impone su revisión. Con ello, no sólo se responde a exigencias de justicia, sino de seguridad jurídica. Porque ninguna seguridad puede asentarse sobre la arena movediza de lo que aparece falso para la conciencia social y jurídica...”⁸.

3. El caso concreto

La parte demandante alegó que se configuró la quinta causal del artículo 250 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo comoquiera, que en la sentencia del 23 de junio de 2011 no se valoró la certificación del revisor fiscal del Club Deportivo Organización Sanitas Internacional y, de haberlo hecho, la decisión de dicha providencia hubiera sido diferente.

Los hechos que configuran la causal quinta del artículo 250 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo son los que constituyen las causales de nulidad procesal, las cuales se encuentran contempladas en el artículo 133 del Código General del Proceso⁹. En relación con

⁸ PEREZ LUÑO, Antonio Enrique “La Seguridad Jurídica”, Ed. Ariel, Pág. 118 y 119.

⁹ “**Artículo 133-** causales de nulidad. El proceso es nulo en todo o en parte, solamente en los siguientes casos:

1. Cuando el juez actúe en el proceso después de declarar la falta de jurisdicción o de competencia.

las irregularidades sustanciales del procedimiento que pueden considerarse como nulidad originada en la sentencia, la jurisprudencia de la Sala Plena del Consejo de Estado ha sostenido que son las siguientes¹⁰:

“1. Cuando sin ninguna otra actuación, se dicta nueva sentencia en proceso terminado normalmente por sentencia en firme.

2. Cuando sin más actuación se dicta sentencia después de ejecutoriado el auto por el cual hubiera sido aceptado el desistimiento, aprobada la transacción o declarada la perención del proceso, porque así se revive un proceso legalmente concluido.

3. Cuando se dicta sentencia, como única actuación, sin el previo trámite correspondiente, porque así se pretermite íntegramente la instancia.

4. Cuando se condena al demandado por cantidad superior o por objeto distinto del pretendido en la demanda o por causa diferente de la invocada en ésta.

5. Cuando se condena a quien no ha sido parte en el proceso, porque con ello se pretermite íntegramente la instancia.

2. Cuando el juez procede contra providencia ejecutoriada del superior, revive un proceso legalmente concluido o pretermite íntegramente la respectiva instancia.

3. Cuando se adelanta después de ocurrida cualquiera de las causales legales de interrupción o de suspensión, o si, en estos casos, se reanuda antes de la oportunidad debida.

4. Cuando es indebida la representación de alguna de las partes, o cuando quien actúa como su apoderado judicial carece íntegramente de poder.

5. Cuando se omiten las oportunidades para solicitar, decretar o practicar pruebas, o cuando se omite la práctica de una prueba que de acuerdo con la ley sea obligatoria.

6. Cuando se omita la oportunidad para alegar de conclusión o para sustentar un recurso o recorrer su traslado.

7. Cuando la sentencia se profiera por un juez distinto del que escuchó los alegatos de conclusión o la sustentación del recurso de apelación.

8. Cuando no se practica en legal forma la notificación del auto admisorio de la demanda a personas determinadas, o el emplazamiento de las demás personas aunque sean indeterminadas, que deban ser citadas como partes, o de aquellas que deban suceder en el proceso a cualquiera de las partes, cuando la ley así lo ordena, o no se cita en debida forma al Ministerio Público o a cualquier otra persona o entidad que de acuerdo con la ley debió ser citado.

Quando en el curso del proceso se advierta que se ha dejado de notificar una providencia distinta del auto admisorio de la demanda o del mandamiento de pago, el defecto se corregirá practicando la notificación omitida, pero será nula la actuación posterior que dependa de dicha providencia, salvo que se haya saneado en la forma establecida en este código”.

¹⁰ Sentencia del 6 de julio de 1988, expediente REV- 00011. Sentencia del 20 de abril de 1998, expediente REV- 00131. Sentencia del 11 de mayo de 1998, expediente REV-00093. Sentencia del 3 de febrero de 2015, Exp. 11001-03-15-000-2009-00494-00(REV).

6. Cuando, sin más actuación, se profiere sentencia después de ocurrida cualquiera de las causas legales de interrupción o de suspensión o, en éstos casos, antes de la oportunidad debida.

7. Cuando el juez provee sobre aspectos respecto de los cuales carece de jurisdicción o competencia.

8. Cuando la providencia carece de motivación”.

Con referencia a los eventos que pueden determinar la nulidad de la sentencia que pone fin a un proceso, cabe recordar lo dicho por la Sala de Casación Civil de la Corte Suprema de Justicia¹¹:

“También ha decantado la Corte que la nulidad se produce, por ejemplo, cuando se dicta sentencia en un proceso terminado por desistimiento, transacción o perención; cuando se profiere en el ínterin de la suspensión, o si se condena a quien no ha figurado en el proceso como parte. En idéntico sentido, se ha dicho que hay nulidad de la sentencia si en respuesta a la solicitud de aclaración se reforma la sentencia, igualmente ‘Cuando se dicta por un número de magistrados menor al previsto por la ley, a lo cual debe agregarse el caso de que se dicte la sentencia sin haberse abierto el proceso a pruebas o sin que se hayan corrido los traslados para alegar cuando el procedimiento así lo exija, de donde se desprende que no cualquier irregularidad en el fallo, o cualquier incongruencia, tienen entidad suficiente para invalidar la sentencia”.

De manera, pues, que para resolver la revisión extraordinaria de una sentencia, con fundamento en la causal quinta del artículo 250 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, deben observarse las causales previstas en el artículo 133 del ordenamiento Procesal Civil, así como las irregularidades sustanciales del procedimiento que pueden considerarse como nulidad originada en la sentencia, en atención a la garantía y protección del derecho al debido proceso.

Estas causales deben surgir al momento de proferir la sentencia, no pueden existir en etapas anteriores, pues con tal propósito se hubieran podido alegar ante el juez

¹¹ Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Civil, sentencia 2004 - 00729 proferida el 24 de agosto de 2008.MP: Dr. Edgardo Villamil Portilla.

de la causa en el curso del proceso ordinario, pues hacerlo en este momento tornaría improcedente este recurso, salvo que el afectado no hubiese contado con la oportunidad para invocarlas, hecho que debe probarse.

Tales restricciones y límites para el examen de esta causal son necesarios por cuanto darle otro entendimiento menos rígido, implicaría que este medio de carácter extraordinario se utilice como un procedimiento para subsanar las falencias u omisiones de las partes en sus reclamos procesales.

En estos términos, la Sala Plena del Consejo de Estado ha manifestado que para proceda esta causal de nulidad en sede de revisión extraordinaria no puede, so pretexto de su alegación, cuestionarse la decisión del juez natural. Tampoco es el medio para corregir errores de apreciación de los hechos o de las pruebas, pues ello equivaldría a convertir el recurso extraordinario en un juicio de legalidad, propio de una instancia de competencia ordinaria dentro de un proceso.

Ahora bien, los argumentos que expone la parte actora para invocar la nulidad de la sentencia, se basan en que la certificación expedida por el revisor fiscal del Club Deportivo Organización Sanitas Internacional y aportada al proceso de nulidad y restablecimiento del derecho sí cumplía con los requisitos establecidos por el Estatuto Tributario, por lo que, según su criterio, el Ad quem debió darle el valor probatorio que le correspondía, y de haberlo hecho hubiera cambiado el sentido del fallo recurrido.

Así, pues, la Sala observa que lo que pretende el recurrente es que se examine nuevamente el acervo probatorio y así poder demostrar que el certificado no valorado por el ad quem sí cumplía con los requisitos establecidos en el Estatuto Tributario.

Los argumentos del recurrente no encajan en las causales previstas en el artículo 133 del Código General del Proceso ni en las irregularidades sustanciales del procedimiento que pueden considerarse como nulidad originada en la sentencia, por lo que no se configura la causal quinta del artículo 250 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, lo que pretende es cuestionar la decisión tomada por el juez y debatir nuevamente la apreciación de las pruebas obrantes en el proceso, con la cual se confunde el recurso extraordinario de revisión con una tercera instancia.

En consecuencia, la Sala concluye, para definir esta revisión extraordinaria, que la parte recurrente trató de reanudar la controversia decidida en el fallo censurado, lo que no es objeto de este medio extraordinario, comoquiera que solo procede cuando se configura alguna de las causales previstas de manera taxativa en el artículo 250 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, las cuales a su vez no admiten interpretación extensiva ni analógica, situación que, como quedó evidenciado, no se cumple en el presente caso, lo que impone declarar infundado el recurso extraordinario de revisión.

4. Condena en costas

El artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo dispone que la liquidación y ejecución de las costas se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil¹².

El Código General del proceso en su artículo 365 indica que sólo hay lugar a la imposición de costas cuando en el expediente exista prueba de su existencia y, comoquiera que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, contestó el recurso extraordinario de revisión y de conformidad con el Acuerdo N° 1887 de 2003 expedido por el Consejo Superior de la Judicatura, se condenará en costas a la parte actora por tres (3) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, en Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, Sala N° 1 Especial de Decisión, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

RESUELVE:

PRIMERO: DECLARAR INFUNDADO el recurso extraordinario de revisión interpuesto contra la sentencia proferida el 23 de junio de 2011 por la Sección

¹² Si bien es cierto que la norma hace referencia al Código de Procedimiento Civil por encontrarse vigente para el momento de su expedición, la Sala Plena de la Corporación en providencia de 25 de junio de 2014 con ponencia del Dr. Enrique Gil Botero, dispuso que para los procesos que se rigen bajo la Ley 1437 de 2011 se aplicaran las normas dispuestas en la Ley 1564 de 2012 – Código General del Proceso—.

Cuarta de esta Corporación, mediante la cual confirmó el fallo dictado por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca de 19 de junio de 2008.

SEGUNDO: Condenar en costas a la parte actora por tres (3) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

TERCERO: Ejecutoriada esta providencia, **DEVOLVER** el expediente al Tribunal de origen para lo de su cargo.

COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE

HERNAN ANDRADE RINCON
Presidente

MARIA ELIZABETH GARCIA GONZALEZ

LUCY JEANNETTE BERMUDEZ BERMUDEZ

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO (E)

CESAR PALOMINO CORTES

CONSEJO DE ESTADO

SALA PLENA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SALA PRIMERA ESPECIAL DE DECISIÓN

**SALVAMENTO PARCIAL DE VOTO DE LA CONSEJERA LUCY JEANNETTE
BERMÚDEZ BERMÚDEZ**

Bogotá D.C., quince (15) de mayo de dos mil diecisiete (2017)

Radicación número: 11001-03-15-000-2013-00738-01(REV)

Actor: CLINICA COLSANITAS S.A

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN

Con el acostumbrado respeto, manifiesto las razones por las cuales **salvo parcialmente mi voto** en la sentencia de la Sala Primera Especial de Decisión en la cual se declaró infundado el recurso extraordinario de súplica presentado por la parte actora, con fundamento en la causal¹³ quinta del artículo 250 del CPACA, contra el fallo de la Sección Cuarta del Consejo de Estado que confirmó la denegatoria de pretensiones proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que había accedido parcialmente a las pretensiones de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho.

De entrada advierto que mi escrito no se relaciona con el sentido en que fue dictada la decisión sobre la improsperidad de la censura, pues la comparto plenamente. Mi inconformidad atañe a la decisión de condenar en costas al recurrente, a la cual me opongo.

¹³ «Existir nulidad originada en la sentencia que puso fin al proceso y contra la que no procede recurso de apelación».

El derogado artículo 194 del C.C.A., disponía en forma textual lo siguiente: «*Si el recurso es desestimado, la parte recurrente será condenada en costas, para lo cual se aplicarán las normas previstas en el Código de Procedimiento Civil*».

Al respecto, el Código de Procedimiento Civil en su artículo 392 (hoy 365 CGP) contiene la parte objetiva de la norma, en cuanto dispone la condena en costas, por regla general, para la parte vencida, pero el operador jurídico para efectos de condenar en costas, debe armonizarla con la parte subjetiva o conductual prevista en el artículo 74 *ibidem* (hoy art. 79 CGP), que dispone: «*Se considera que ha existido **temeridad o mala fe**, en los siguientes casos: 1. Cuando sea manifiesta la carencia de fundamento legal de la demanda, excepción, recurso, oposición, incidente o trámite especial que haya sustituido a este; 2. Cuando a sabiendas se aleguen hechos contrarios a la realidad; 3. Cuando se utilice el proceso, incidente, trámite especial que haya sustituido a este o recurso, para fines claramente ilegales o con propósitos dolosos o fraudulentos; 4. Cuando se obstruya la práctica de pruebas y 5. Cuando por cualquier otro medio se entorpezca reiteradamente el desarrollo normal del proceso*».

Lo afirmo de esa forma, **porque ingresar a un régimen objetivo en materia de costas en el que el solo desfavorecimiento de las pretensiones implique per se una condena**, vulnera el derecho a la administración de justicia y desdibuja el papel del juez, en tanto cada persona antes de acudir a la jurisdicción deba asegurarse que ganará la contienda judicial, en vez de permitirle acudir con el propósito de que la autoridad investida para tal efecto le responda si le asiste o no la razón.

Pues bien, descendiendo al caso concreto observo que la discusión planteada en vía del recurso extraordinario corresponde al giro normal de posiciones e interpretaciones jurídicas entre quien acude a la administración de justicia y sus jueces naturales, pues la suplicante consideró que el certificado del revisor fiscal de la asociación donante reunía la totalidad de requisitos que el artículo 125-3 Estatuto Tributario, para que procediera la deducción solicitada. Además, la certificación se aportó acompañada del Certificado de Existencia y Representación Legal del Club Deportivo Organización Sanitas Internacional O.S.I.; contribuye a

entender que la discusión planteada es razonable y ajena a deducciones de temeridad. Tampoco encuentro que la conducta del censor haya sido de aquellas que contengan mala fe o temeridad, sino el ejercicio propio del derecho de toda persona, en este caso jurídica, a controvertir lo que considera es injusto contra sus derechos, sin que advierta carencia de fundamento por las razones ya expuestas. No obstruyó la práctica de pruebas y no ha sido una postulación reiterada para entorpecer el desarrollo normal del proceso.

Las anteriores razones son suficientes para soportar mi discrepancia en cuanto a condenar en costas al suplicante.

En estos términos salvo parcialmente mi voto.

Atentamente,

LUCY JEANNETTE BERMÚDEZ BERMÚDEZ