

RECURSO EXTRAORDINARIO DE REVISIÓN – Causal quinta. Nulidad originada en la sentencia / CAUSAL QUINTA DEL RECURSO EXTRAORDINARIO DE REVISIÓN – No puede cuestionarse la decisión del juez natural ni corregir errores de apreciación / CAUSAL QUINTA DEL RECURSO EXTRAORDINARIO DE REVISIÓN – No constituye nueva instancia

La Sala Plena del Consejo de Estado ha decantado que para que proceda esta causal de nulidad en sede de revisión extraordinaria, no puede so pretexto de su alegación cuestionarse la decisión del juez natural, tampoco de corregir los errores de apreciación de los hechos y/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. Al respecto, en uno de los pronunciamientos más representativos de esta Corporación en relación con el análisis de esta causal se fijaron los siguientes aspectos esenciales de la decisión o *ratio decidendi*, así: 1. Los hechos que la configuran no pueden ser otros que los supuestos enunciados en las nulidades procesales previstas en el artículo 140 C.P.C., hoy en el artículo 133 del C.G.P. 2. Eventualmente puede presentarse otros hechos diferentes a los enlistadas como nulidades de orden procesal, pero también puede configurar esta causal y son los relativos a: i) la sentencia en la que se condena a la parte que no fue vinculada al proceso; ii) la sentencia que se dicta, a pesar de que el proceso estaba legalmente suspendido o interrumpido; iii) la sentencia de las corporaciones judiciales que no tienen el número de votos necesarios para la aprobación; iv) la sentencia que no tiene formal ni materialmente motivación. 3. La causal de revisión exige que el vicio se configure al momento en que se profiera la sentencia. 4. Solo bajo circunstancias especiales se puede alegar como causal del recurso extraordinario de revisión la nulidad acaecida en una etapa previa a la sentencia, siempre que el afectado no haya tenido la oportunidad de alegarlos ante el juez porque sólo los conoció por la sentencia. 5. Esta causal de revisión no puede convertirse en un mecanismo para que las partes subsanen las omisiones cometidas en el proceso ordinario y aleguen nulidades que pudieron proponer en la oportunidad prevista en el artículo 142 C.P.C.”

FUENTE FORMAL: LEY 1437 DE 2011 – ARTÍCULO 250 NUMERAL 5 / CÓDIGO GENERAL DEL PROCESO – ARTÍCULO 133

CONSEJO DE ESTADO

SALA PLENA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SALA VEINTISIETE ESPECIAL DE DECISIÓN

Consejera Ponente: ROCÍO ARAÚJO OÑATE

Bogotá, D.C., seis (6) de septiembre de dos mil dieciséis (2016)

Radicación número: 11001-03-15-000-2015-02856-00(REV)

Actor: CONTINENTAL SKINS LTDA.

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

OBJETO DE LA DECISIÓN

La Sala decide el recurso extraordinario de revisión¹ interpuesto por el apoderado judicial de la sociedad **CONTINENTAL SKINS LTDA** contra la sentencia del 16 de octubre de 2014 proferida en segunda instancia por la Sección Cuarta del Consejo de Estado, en cuanto revocó la decisión de primera instancia y anuló de manera parcial las resoluciones cuestionadas, para en su lugar, ajustar el valor de la sanción que le fue impuesto.

Estima que la sentencia debe infirmarse por incurrir en la causal 5° de revisión que prevé el artículo 250 del CPACA, habida cuenta que no procedía imponer la sanción pecuniaria, por cuanto dicha facultad ya había prescrito y en esa medida, la DIAN carecía de competencia para expedir los actos acusados.

I. ANTECEDENTES

1. El recurso extraordinario

La sociedad accionante por intermedio de su representante legal otorgó poder a efectos de cuestionar vía recurso extraordinario de revisión la sentencia de segunda instancia dictada el 16 de octubre de 2014.

Con tal fin, propone como pretensiones las siguientes:

*“PRIMERO. Que se declare probada la causal 5° del (sic) 250 de Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 1983 (sic) por ausencia de motivación respecto de la solicitud del recurrente en apelación **CONTINENTAL SKINS LTDA** en cuanto a la extemporaneidad de la facultad sancionadora de la DIAN para expedir el Pliego de Cargos en contra del contribuyente **CONTINENTAL SKINS LTDA** pues este hecho transgrede directamente derechos constitucionales y en consecuencia se configura una nulidad constitucional por falta de motivación de la sentencia.*

¹ Presentado el 16 de octubre de 2015, según sello de radico visible en la ficha de radicación del proceso visible al folio 1 del expediente.

SEGUNDO. Que como consecuencia de la declaración probada de la causal 5 del artículo 250 de Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (ley 1437 de 2011) por existir nulidad en la sentencia del 16 de octubre de 2014, proferida por el Honorable Consejo de Estado y que puso fin al proceso referido (sic) se declare la nulidad de los Actos Administrativos Resolución 900032 expedido por la Dirección de Impuestos y Aduanas nacionales - DIAN”

2. Causal invocada

En las consideraciones esgrimidas contra la sentencia cuestionada, dice la sociedad recurrente que no se hizo un estudio concerniente con la extemporaneidad en el ejercicio de la facultad sancionatoria que prevé el artículo 638 del Estatuto Tributario.

Para explicar las razones por las que estima se incurre en la causal 5° *“existir nulidad originada en la sentencia que puso fin al proceso y contra la que no procede recurso de apelación”* contemplada en el artículo 250 del CPACA, enumera los siguientes aspectos:

i) La nulidad de la sentencia que puso fin al proceso la predica de la presunta falta de motivación que existió en el fallo frente a la caducidad de la facultad sancionatoria.

ii) La explicación aducida por la Sección Cuarta del Consejo de Estado para omitir tal pronunciamiento se fundó en estar en presencia de “un nuevo argumento” no aducido en la demanda, frente al cual la DIAN no tuvo la posibilidad de discutir en la “vía administrativa” y que por ello, se vería sorprendida con estos argumentos.

iii) Considera la parte actora que la DIAN sí tuvo la oportunidad de controvertir este argumento en sede administrativa y, en esa medida, se descarta que fuera sorprendida por este motivo.

iv) Refirió que en este caso se acredita la causal, por cuanto en pronunciamientos judiciales de esta Corporación se ha dicho que la nulidad originada en la sentencia ***“por ausencia de motivación”*** se configura cuando

existe **“falta absoluta de motivación”** la que se diferencia de la deficiente o errada, y enseña que solo **“la carencia total de pronunciamiento del juez sobre las razones de hecho o de derecho”²**, la configuran.

v) Dijo que la finalidad del recurso extraordinario de revisión que ha sido previsto por la ley en la mayoría de las áreas del derecho está diseñado para proceder contra las sentencias ejecutoriadas por las causales taxativas previstas por el legislador y, que generalmente giran en torno a hechos o circunstancias posteriores a la decisión y que revelan que la decisión adoptada es injusta.

vi) Que el fin último de este recurso es la búsqueda del imperio de la justicia y la verdad material como fin esencial del Estado, por cuanto: **a)** el argumento que se alega no fue objeto de pronunciamiento, pese a que se discutió en vía gubernativa, según se advierte del pliego de cargos, y **b)** que la DIAN **“acomoda y usa”** las fechas de vencimiento de términos de la declaración de renta del periodo gravable 2007, para ajustar en tiempo la expedición del pliego de cargos proferido el 29 de enero de 2010.

vii) Estima que es suficiente que los puntos que se discuten ante la jurisdicción contenciosa administrativa debieron haber sido puestos en consideración de la entidad accionada con la finalidad de que ésta hubiese tenido la posibilidad de decidir favorablemente o no sobre la viabilidad de la reclamación.

viii) La sociedad basada en estos argumentos solicita la revisión de los actos acusados, por cuanto dice **“que estos *adolecen de ilegalidad* y por consiguiente son violatorios del debido proceso, en cuanto incurren en falsa motivación de hecho y de derecho por la incorrecta aplicación de las normas en que debían fundarse y *más aún cuando no fueron valoradas debidamente las pruebas aportadas*”**.

ix) Que del texto del artículo 638 del Estatuto Tributario es apreciable que la DIAN carecía de facultada sancionatoria, pues como lo ha insistido, el término con el cual contaba para hacerlo estaba prescrito.

3. Hechos probados y/o admitidos

² Se refirió al fallo proferido en el expediente N° 11202 del 28 de abril de 1998. Exp. REV 131. C.P. Dr. Delio Gómez Leyva. También citó la providencia del 4 de abril de 2000. REV 097. C.P. Dra. Maria Inés Ortiz Barbosa.

La Sala advierte como relevantes los siguientes **hechos probados**, de conformidad con el expediente donde se tramitó el proceso ordinario en el que se dictó la sentencia que es objeto de cuestionamiento³ y en cuyos aspectos se fundó este recurso, así:

La DIAN mediante emplazamiento para declarar N° 900022 del 19 de octubre de 2009, requirió a la sociedad Continental Skins Ltda, para que cumpliera con la *“obligación de presentar declaración informativa de precios de transferencia correspondiente del año 2006”*⁴.

Dentro del plazo conferido para el efecto la sociedad accionante a través de su representante legal dio respuesta al referido emplazamiento y de éste se destaca que: **i)** aceptó que durante el ejercicio fiscal 2006 efectuó exportaciones a una sociedad italiana CONCERIA BIOLO GIOVANNI S.R.L., a la que exportó cuero húmedo en azul, (pieles crudas de bovino), catalogada como materia prima semi-procesada, pues dijo se les hace un proceso incipiente de manufactura, **ii)** que por este motivo, no se considera sujeto pasivo de la obligación de presentar la declaración informativa individual de precios de transferencia y **iii)** consideró que habiéndose acogido al beneficio de auditoria con respecto al año gravable 2006, la liquidación privada realizada adquirió firmeza⁵. Este último argumento es precisamente el que invoca a efectos de establecer hasta cuándo le era exigible la investigación por tal declaración.

Mediante pliego de cargos N° 900002 del 29 de enero de 2010 la DIAN notificó a la sociedad de la investigación adelantada por los hechos sancionables de: **i)** no presentación de la declaración informativa de precios de transferencia y **ii)** propuso como base de liquidación el 20% de los ingresos de la mencionada importación, que ascendió a la suma de \$890.826.000. Concedió el término de un mes para presentar la correspondiente respuesta⁶.

Por escrito visible a los folios 38 a 42 del expediente ordinario se aprecia la respuesta de la sociedad actora en donde: **i)** insiste en los iniciales argumentos de

³ Los hechos que se relacionan en el presente acápite se constataron del expediente original en el que se dictó la providencia atacada, en específico, de los hechos relevantes que se encontraron probados en el proceso ordinario.

⁴ Folio 25 del proceso ordinario.

⁵ Folio 26 a 27 del proceso ordinario.

⁶ Folio 28 del proceso ordinario y su anexo correspondientes folios 29 a 37.

no ser sujeto pasivo de la obligación investigada, **ii)** estima que el porcentaje de participación es de \$ 715.456.000 y no de \$ 890.826.000 y **iii)** porque considera que la materia prima semi procesada no encaja en la reglamentación invocada⁷, lo que evidencia que no están obligados a presentar la declaración informativa de precios de transferencia.

La DIAN profirió el 12 de agosto de 2010 la Resolución N° 90032, por medio de la cual impuso la sanción por no declarar a la sociedad actora de conformidad con lo previsto en el literal B del artículo 260 - 10 del Estatuto Tributario por valor de \$178.165.000.⁸

Contra esta decisión la sociedad por intermedio de su representante legal ejerció recurso de reconsideración⁹, el cual fue resuelto mediante Resolución N° 9000149 del 13 de septiembre de 2011, en el sentido de confirmar la sanción impuesta.

En contra de estos actos administrativos se presentó la demanda en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento. En dicho escrito la sociedad accionante cuestionó las resoluciones sancionatorias que se dictaron en el curso de la investigación administrativa que se adelantó por la DIAN e invocó como hechos relevante de censura que: **i)** reconoció de manera errónea que había hecho exportaciones a un solo cliente por valor de \$890.826.000, **ii)** que este error no fue valorado por la DIAN. Planteó como único “cargo de ilegalidad” el de violación de los artículos 1° del Decreto 4349 de 2004 y 260-1 del Estatuto Tributario, que sustentó en que la sociedad sólo exporta materia prima semi-procesada y no un bien terminado.

Surtido el proceso de nulidad y restablecimiento del derecho ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta con la participación de la entidad accionada se resolvió en primera instancia la demanda, en el sentido de negar las pretensiones¹⁰.

La sociedad demandante ejerció el recurso de apelación contra la referida sentencia, el cual fue decidido por la Sección Cuarta de esta Corporación, quien por fallo del 16 de octubre de 2014 y previó el trámite ordenado en segunda instancia, **revocó** la sentencia apelada, declaró la **nulidad parcial** de las

⁷ Se refirió al artículo 1° del Decreto Reglamentario 4349 de 2004 y el artículo 260-1 del Estatuto Tributario.

⁸ Folio 43 del proceso ordinario y su anexo explicativo visible a los folios 44 a 49.

⁹ Folios 50 a 57 del expediente ordinario.

¹⁰ Folios 188 a 213 del expediente ordinario.

resoluciones atacadas, y en consecuencia fijó la sanción a cargo de la sociedad demandante en la suma de \$143.091.000¹¹.

Frente a uno de los planteamientos del recurso de apelación relativo a la **“extemporaneidad en la notificación del pliego de cargos (artículo 638 del Estatuto Tributario)”** la Sección Cuarta del Consejo de Estado razonó de la siguiente manera:

“No se pronuncia sobre la alegada extemporaneidad en la notificación del pliego de cargos, pues este argumento no fue planteado en la demanda y el recurso de apelación no es la oportunidad para corregir o adicionar esta¹².”

La Sala reitera que no es pertinente analizar la sentencia del a quo a partir del nuevo planteamiento propuesto por la demandante, puesto que implicaría sorprender a la demandada con argumentos que no tuvo oportunidad de controvertir en la vía administrativa, ni jurisdiccional en detrimento del principio de lealtad procesal y del derecho de defensa¹³.”

En este recurso extraordinario de revisión se presenta como hecho y relevante que **“verificadas las fechas de presentación de la declaración de renta (16-04-2007) y de su vencimiento para declarar el período gravable 2006 y la fecha de expedición del pliego de cargos el 29 de enero de 2010, éste se profirió extemporáneamente, razón por la cual la facultad fiscalizadora de la DIAN había prescrito y no contaba con la posibilidad legal de imponer sanción alguna al contribuyente. Lo anterior de acuerdo al artículo 638 del Estatuto Tributario [...]”**

4. Actuaciones procesales relevantes

4.1. Admisión del recurso

Por auto del 25 de noviembre de 2015¹⁴, la Consejera Ponente concedió el término de 10 días para que corrigiera el escrito debiendo al efecto la sociedad demandante allegar el certificado de existencia y representación legal.

¹¹ Folios 353 a 362 del expediente ordinario.

¹² Según el artículo 208 del Código Contencioso Administrativo, la demanda solo puede corregirse o aclararse, por una sola vez, hasta el último día de fijación en lista, caso en el cual debe proferirse de nuevo auto admisorio de la demanda en los términos del artículo 207 ibídem.

¹³ Sentencia del 28 de noviembre de 2013, exp. 18586 C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

¹⁴ Folios 45 a 47 del expediente.

Acompañado el documento que se echó de menos, mediante providencia del 15 de febrero de 2016 se admitió el recurso y se ordenó la notificación de éste al representante legal de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN y al ministerio público.

4.2. Contestación del recurso

La DIAN por intermedio de representante judicial se pronunció sobre el recurso planteado en los siguientes términos:

i) Señaló que no está probada la causal de revisión invocada, por cuanto lo primero que debe acotarse, es que el recurso extraordinario de revisión no es una instancia adicional. Su objeto no es otro que constituir una excepción a la cosa juzgada que adquiere una sentencia cuando queda ejecutoriada y en firme. De ahí la necesidad de que el recurrente señale con suficiencia cuáles son los motivos o razones que se invocan, pues es claro que se excluyen las razones de inconformidad que no estén estrechamente vinculadas a la causal invocada.

ii) Que no es posible alegar como fundamento del recurso la causal de nulidad cuando quiera que ésta se predica de hechos anteriores o previos a la sentencia.

iii) Que es precisamente este el planteamiento que invoca la parte actora, pues pretende que la Sala modifique el contenido de la sentencia con fundamento en un análisis que dice aparentemente no realizó la Sección Cuarta de esta Corporación.

iv) En relación con la causal alegada refirió que deben concurrir dos circunstancias: a) que el vicio que se alega se configure en el momento procesal en que se profiere la sentencia, no antes y b) que el vicio alegado se fundamente en un desconocimiento grave o insaneable de alguna ritualidad sustancial propia de esa actuación.

v) Que en estos términos, no existe falta de motivación predicable de la sentencia o que no se haya pronunciado sobre la supuesta extemporaneidad. En los términos de esta causal solo ante la carencia total de pronunciamiento sobre las razones de hecho o de derecho se podría conceder el recurso, pero que esto no ocurrió en el asunto sometido a examen.

vi) Refirió que es requisito de procedibilidad de las demandas de nulidad y restablecimiento del derecho, dado el carácter rogado de la jurisdicción limitar, concretar y determinar las censuras en su contra. Que en el *sub lite* el planteamiento se restringió a analizar a) si tenía la obligación de presentar la declaración informativa de precios de transferencia y b) el cuestionamiento sobre la base utilizada para liquidar la sanción, que se consideró excesiva, pero de ninguna manera se alegó el cargo de extemporaneidad en la notificación del pliego de cargos por parte de la autoridad tributaria.

vii) Que la sociedad actora pretendió sorprender en la etapa de la apelación con el planteamiento de nuevos hechos y fundamentos no aducidos en la demanda, momento en el que debió concretar el planteamiento de las censuras en contra de los actos acusados, en los términos de la demanda.

viii) De esta manera, estima que la pretensión de la sociedad actora lo que busca es desconocer el artículo 29 de la Constitución Política, pues si en la demanda no planteó el cargo de “prescripción de la facultad sancionatoria” no podía luego hacerlo en el recurso de apelación, en tanto ello desconocería el principio de congruencia como aspecto de protección a la entidad accionada ante la que no se pueden aducir hechos y pretensiones nuevas.

Por lo expuesto, pidió negar el recurso planteado.

4.3. Decreto de pruebas

Por auto del 21 de junio de 2016 el Despacho se pronunció sobre las pruebas solicitadas por la sociedad actora y requirió el envío en calidad de préstamo del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho en el que se dictó la providencia cuestionada.

La DIAN en su condición de entidad demandada conforme se dejó registrado en el acápite anterior, contestó oportunamente el recurso extraordinario pero no solicitó la práctica de pruebas.

II. CONSIDERACIONES DE LA SALA

1. Competencia

Esta Sala es competente para conocer del recurso extraordinario de revisión de conformidad con lo establecido en el artículo 249 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, que señala que será la Sala Plena de esta Corporación la que defina los recursos de revisión contra las sentencias dictadas por las secciones del Consejo de Estado.

Precisamente para la definición de este recurso la Sala Plena del Consejo de Estado creó las Salas Especiales de Decisión, las que fueron implementadas mediante el Acuerdo N° 321 de 2014 *“por medio del cual se reglamenta la integración y funcionamiento de las Salas Especiales de Decisión”* y a quienes les corresponde asumir y decidir el recurso extraordinario de revisión interpuesto por la sociedad demandante contra la sentencia del 16 de octubre de 2014 dictada en segunda instancia por la Sección Cuarta de esta Corporación y que corresponde a una decisión ejecutoriada proferida por una de las Secciones del Consejo de Estado, conforme a la previsión contenida en el artículo 248¹⁵ del C.P.A.C.A.

2. Oportunidad del recurso

El recurso se interpuso el 16 de octubre de 2015, esto es, dentro del término que para el efecto señala el artículo 251¹⁶ del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, norma vigente para el momento de la interposición del recurso.

A tal conclusión se arriba en razón a que la providencia objeto del recurso se dictó el 16 de octubre de 2014, y según constancia visible al folio 363 del expediente del trámite ordinario, el fallo se notificó por edicto que fue fijado el 27 de octubre de 2014, y quedó ejecutoriado el 4 de noviembre de 2014, es decir que la sociedad demandante contaba hasta el 4 de noviembre de 2015, para su ejercicio.

3. Problemas jurídicos

¹⁵ **“ARTÍCULO 248. PROCEDENCIA.** El recurso extraordinario de revisión procede contra las sentencias ejecutoriadas dictadas por las secciones y subsecciones de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado [...].”

¹⁶ **“ARTÍCULO 251. TÉRMINO PARA INTERPONER EL RECURSO.** El recurso podrá interponerse dentro del año siguiente a la ejecutoria de la respectiva sentencia. [...].”

De la situación expuesta por la sociedad recurrente, corresponde a esta Sala revisar para la resolución de este recurso extraordinario, los siguientes problemas jurídicos:

3.1 ¿Cuáles son los requisitos o elementos que estructuran la causal de revisión invocada, relativa a la existencia de nulidad originada en la sentencia que puso fin al proceso de nulidad y restablecimiento del derecho?

3.2 ¿De acuerdo con los hechos alegados por la sociedad demandante se estructuran tales elementos en la sentencia cuestionada, por la presunta omisión de la Sección Cuarta en pronunciarse sobre uno de los aspectos de apelación del fallo de primera instancia?

3.3 ¿Es procedente en los términos planteados infirmar la sentencia en razón a la causal invocada?

4. Razones jurídicas de la decisión

4.1. Procedencia del recurso

Este recurso extraordinario de revisión procede contra **todas** las sentencias ejecutoriadas dictadas por las autoridades judiciales que integran la jurisdicción de lo contencioso administrativo (art. 248).

En esta norma se consagró la posibilidad de cuestionar las decisiones adoptadas en: i) única instancia por los jueces administrativos, cuyo recurso se adelanta ante el Tribunal Administrativo que corresponda, ii) las dictadas por los tribunales en única y segunda instancia, y la competencia radica en la Sección del Consejo de Estado que corresponda según la materia objeto de debate y iii) las del Consejo de Estado, expedidas en única o segunda instancia y cuya competencia se asigna a las Salas de Decisión Especial según lo previsto por el Acuerdo N° 321 de 2014.

Su ejercicio para que sea oportuno debe promoverse dentro del año siguiente a la ejecutoria de la respectiva sentencia (artículo 251)¹⁷, en escrito que debe acatar los requisitos señalados por el artículo 252 *ibídem*, con indicación precisa y razonada de la causal en que se funda, acompañada de los documentos

¹⁷ Este término fue objeto de reforma con el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo al reducir a un año el plazo para su ejercicio.

necesarios y las pruebas documentales que el recurrente tenga en su poder y pretenda hacer valer.

Las causales que pueden invocarse al momento de ejercitar este recurso, basta decir que son taxativas y se encuentran enlistadas en el artículo 250 del CPACA. De esta disposición, se tiene que tales causales contemplan básicamente aspectos y circunstancias de naturaleza procedimental que constituyen vicios o errores que afectan de validez la sentencia cuestionada que adquirió ejecutoria.

De acuerdo con dicha norma, los hechos constitutivos de las causales del recurso extraordinario de revisión no permiten que el cuestionamiento de la actividad analítica del juez o su labor intelectual de juzgamiento, porque estas involucran irregularidades de carácter procesal (numeral 5°: nulidad originada en la sentencia y numeral 8°: desconocimiento de la cosa juzgada), aspectos que aluden a la validez intrínseca de las pruebas o a la insuficiencia de los medios probatorios (numerales 1°, 2°, 3° y 7°). El numeral 4° del artículo 250 del CPACA, prevé la violencia o cohecho en el pronunciamiento de la sentencia, lo que sin duda constituye una excepción a este razonamiento.

Por lo mismo, dependiendo de la ocurrencia de estas causales, el conteo para alguna de estas causales se realiza de manera diferente, por ejemplo, aquellas irregularidades que se predicán a partir de la decisión penal que las afecte (numerales 3 y 4), el punto de partida resulta de ese pronunciamiento judicial que declaró la existencia de un delito.

4.2. Naturaleza del recurso extraordinario de revisión

Son uniformes y reiterados los pronunciamientos que sobre este recurso lo han catalogado como un medio de impugnación extraordinario que tiene por finalidad exclusiva el restablecimiento de la justicia¹⁸, y constituye por ello una excepción a la inmutabilidad de las sentencias cuando quiera que éstas han adquirido ejecutoria y efectos de cosa juzgada, pero que dadas específicas irregularidades o ilegalidades, impone que la decisión pese a tales características, sea objeto de examen.

¹⁸ Cf. Corte Constitucional, sentencias C-418 de 1994 y C-247 de 1997, M. P. Jorge Arango Mejía y José Gregorio Hernández Galindo, respectivamente, y Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Civil, sentencia de 31 de enero de 1977, Actor: Hotel Americano Ltda., M.P. Humberto Murcia Ballén.

Así lo ha planteado la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado cuando refiere que *“la naturaleza del recurso extraordinario de revisión pretende conciliar nociones esenciales del ordenamiento legal, como lo son la seguridad jurídica que representa el principio de inmutabilidad de las sentencias ejecutoriadas, o la cosa juzgada material y el principio de restablecimiento de la justicia material que persigue asegurar la vigencia del orden justo, propuesto por el Preámbulo de la Constitución Política”* ¹⁹.

Este entendimiento no ha escapado del análisis constitucional de la Corte²⁰, cuando refiere que este mecanismo representa el verdadero ejercicio de la *acción contra decisiones injustas, a fin de establecer la justicia material, pues “funge como una excepción al principio de la cosa juzgada, “y ampara todas las sentencias ejecutoriadas, para que puedan enmendarse los errores o ilicitudes cometidos en su expedición, y se restituya el derecho al afectado a través de una nueva providencia fundada en razones de justicia material, que resulte acorde con el ordenamiento jurídico”*.

La determinación sobre su objeto evidencia que en esta clase de recursos de naturaleza extraordinaria, queda proscrito reabrir el debate probatorio que se ha adelantado en las instancias del proceso ordinario donde se dictó la sentencia que se cuestiona, pues ésta solo se podrá revisar bajo el propósito de determinar la justicia del pronunciamiento a la luz de estrictas causales previstas por el legislador.

4.3 La causal de revisión invocada

La pretensión del recurso extraordinario de revisión radica en que se declare probada la causal 5° del artículo 250 del CPACA, porque se dice adolece la sentencia cuestionada de ausencia en su motivación respecto de la solicitud del recurrente en apelación de declarar la extemporaneidad de la facultad sancionadora de la DIAN para expedir el pliego de cargos.

La causal invocada está consagrada en el numeral 5° del CPACA, y prevé:

¹⁹ Sentencia de 12 de julio de 2005, expediente REV-00143, reiterada en sentencia del 18 de octubre de 2005, expediente REV-00226.

²⁰ Sentencia C-450-2015

“ARTÍCULO 250. CAUSALES DE REVISIÓN. Sin perjuicio de lo previsto en el artículo 20 de la Ley 797 de 2003, 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”.*

4.4 Elementos para su configuración

A efectos de que se pruebe la ocurrencia de esta causal es necesario que concurren los siguientes elementos: *i)* que exista **nulidad procesal** y *ii)* que tal nulidad se origine en una sentencia que ponga fin al proceso.

La determinación de estos presupuestos se estiman necesarios con el propósito de lograr una precisión de tipo conceptual para la parte actora, por cuanto los hechos que configuran la causal denominada nulidad originada en la sentencia, corresponden en esencia a estar presente ante alguna de las causales de **nulidad procesal** que se encuentran previstas en el artículo 133 del Código General del Proceso, antes en el artículo 140 del Código de Procedimiento Civil.

También resulta posible que la sentencia se encuentre viciada bajo esta causal por aspectos que jurisprudencialmente se ligan al desconocimiento del principio del debido proceso y que tiene que ver con: i) una condena a una parte que no fue vinculada al proceso; ii) decisión en un proceso legalmente suspendido o interrumpido; iii) aprobación con votos inferiores a los requeridos por la ley y iv) por ausencia formal y material de la motivación del fallo.

Estas causales han de predicarse como surgidas al momento de la expedición de la sentencia, no acaecidas en etapas anteriores, pues con tal propósito se pudieron alegar tales situaciones al interior del proceso ordinario, hecho que tornaría en improcedente el recurso, pues no es un aspecto que imponga la definición mediante este recurso extraordinario cuando lo alegado pudo ser planteado en oportunidad ante el juez de la causa, salvo que el afectado no hubiese contado con la oportunidad para invocarla, hecho que debe probar de manera suficiente.

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, máxime cuando algunas de dichas causales implican que de no proponerse de manera oportuna, resulten subsanadas.

En estos términos, la Sala Plena del Consejo de Estado ha decantado que para que proceda esta causal de nulidad en sede de revisión extraordinaria, no puede so pretexto de su alegación cuestionarse la decisión del juez natural, tampoco de corregir los errores de apreciación de los hechos y/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.

Al respecto, en uno de los pronunciamientos más representativos de esta Corporación²¹ en relación con el análisis de esta causal se fijaron los siguientes aspectos esenciales de la decisión o *ratio decidendi*, así:

1. Los hechos que la configuran no pueden ser otros que los supuestos enunciados en las nulidades procesales previstas en el artículo 140 C.P.C., hoy en el artículo 133 del C.G.P.
2. Eventualmente puede presentarse otros hechos diferentes a los enlistadas como nulidades de orden procesal, pero también puede configurar esta causal y son los relativos a: i) la sentencia en la que se condena a la parte que no fue vinculada al proceso; ii) la sentencia que se dicta, a pesar de que el proceso estaba legalmente suspendido o interrumpido; iii) la sentencia de las corporaciones judiciales que no tienen el número de votos necesarios para la aprobación; iv) la sentencia que no tiene formal ni materialmente motivación.
3. La causal de revisión exige que el vicio se configure al momento en que se profiera la sentencia.
4. Solo bajo circunstancias especiales se puede alegar como causal del recurso extraordinario de revisión la nulidad acaecida en una etapa previa a la sentencia, siempre que el afectado no haya tenido la oportunidad de alegarlos ante el juez porque sólo los conoció por la sentencia.

²¹ Sala Plena de lo Contencioso Administrativo del 12 de julio de 2005 (Rev-00143).

5. Esta causal de revisión no puede convertirse en un mecanismo para que las partes subsanen las omisiones cometidas en el proceso ordinario y aleguen nulidades que pudieron proponer en la oportunidad prevista en el artículo 142 C.P.C.”

4.5 Análisis del caso concreto

Aduce la sociedad recurrente que la sentencia cuestionada incurre en la causal invocada porque, según su dicho, el *ad quem* al decidir el recurso de apelación **no** se pronunció frente a un aspecto que constituyó el planteamiento de oposición a través del recurso de alzada y ello representa que exista “**falta de motivación**” de tal decisión.

Dijo que se presenta porque no fue decidida la censura de desconocimiento de la prescripción de la facultad sancionatoria. Que de haberse estudiado este cargo hubiera resultado probado y demostrada la ilegalidad de las resoluciones cuestionadas, por haberse proferido tales actos luego de superado el término de que el artículo 638 del Estatuto Tributario.

Asimismo, sustentó la ocurrencia de la causal alegada, en que el argumento que esgrimió para **no** pronunciarse de dicho planteamiento de la apelación, consistente en que el reproche constituía un hecho nuevo no aducido ante la DIAN, carece de sustento por cuanto el mismo sí se alegó en sede administrativa por la sociedad demandante.

En estas condiciones, corresponde a la Sala aclarar que la nulidad originada en la sentencia, no comporta de ninguna manera los hechos aducidos en este escrito como constitutivo de tal alegación, por cuanto:

Lo realmente pretendido por la parte accionante con este recurso extraordinario es desatar una instancia adicional a efectos de que se considere la postura jurídica que sustenta este recurso y así superar una falencia que acaeció al momento de presentar la acción o medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos sancionatorios que profirió la DIAN.

En efecto, la accionante pretende que se le dé validez a su argumento de ausencia de motivación de la sentencia, desconociendo como quedó visto en el

acápites de hechos probados, que la Sección Cuarta de esta Corporación sí consideró y se refirió al planteamiento del recurso de apelación que echa de menos. Determinó que era **imposible su pronunciamiento** por cuanto ello ampliaba el espectro de competencia judicial que la demanda inicial había planteado en contra de los actos acusados.

Esta circunstancia de ninguna manera puede constituir un aspecto que se identifique con la causal de nulidad de que trata el numeral 5° del artículo 250 del CPACA, pues existe una decisión sobre el particular, es decir, la sentencia se ocupó del tema, lo que implica que no carece de motivación.

Tales explicaciones se soportaron en el razonamiento de que era de imposible resolver dicho planteamiento frente a si los actos cuestionados fueron o no dictados cuando ya había vencido el término de caducidad de la facultad sancionatoria de la DIAN.

No se puede mediante el ejercicio de este recurso considerar que tal definición contraria a los intereses de la sociedad corresponda necesariamente a lo alegado como falta de motivación, pues lejos de ello, representa la explicación del por qué la Sección Cuarta de esta Corporación se abstuvo de resolver dicho punto, decisión que sustentó de manera razonada y sin eludir o vaciar su competencia de pronunciamiento como juez de segunda instancia.

En lo que respecta al planteamiento de que el cargo de violación de la caducidad de la facultad sancionatoria si fue aducido por la actora en el trámite de la vía gubernativa y, por tanto la habilitaba para que lo expusiera como **argumento de la apelación** de la sentencia de primera instancia, la Sala considera que este razonamiento tampoco constituye la acreditación de la causal invocada.

Es cierto que ello se planteó en sede administrativa pero no así en la demanda y darle el alcance de censura en **el proceso contencioso**, implicaría el desconocimiento del principio de lealtad procesal a la que se refirió el fallador de segunda instancia.

Se advierte que el motivo de caducidad de facultad sancionatoria si bien fue esgrimido en sede administrativa, debió plantearse al **presentar la demanda**. Este hecho es constitutivamente diferente a lo alegado por la sociedad recurrente, toda

vez que la competencia del juez tiene unos límites, y si bien el reproche se adujo en el trámite ante la DIAN y ello habilitaba para su reclamo en sede judicial, el que dicha censura no se hubiera planteado al presentar la demanda, sino al proponerse el recurso de alzada, era lógico que el fallador de segunda instancia así lo determinara y se abstuviera de resolverlo de fondo.

Este aspecto no constituye entonces una omisión procesal y tampoco la ocurrencia de la causal invocada, pues este reclamo lejos de cuestionar la deficiencia procesal del fallador de segunda instancia, lo que pretende es que se le beneficie por una equivocación que le es plenamente atribuible, en razón a que para cuando fijó los cargos y censuras formuladas en contra de los actos sancionatorios que afectaron sus intereses **no invocó esta censura**, y ello de ninguna manera puede convalidarse por desbordar el objeto y la naturaleza de este recurso.

De este modo, los hechos aducidos para acreditar esta causal de revisión se oponen al principio de exclusión de reproches dirigidos a la aplicación del derecho sustancial, interpretación de normas y desconocimiento de precedentes jurisprudenciales que están restringidos a esta clase de procedimiento de naturaleza extraordinaria.

Precisamente, en este caso, como quedó visto la discusión de la sociedad recurrente se enmarca en la inconformidad del análisis de un planteamiento del recurso de apelación, lo que evidencia que el propósito de esta solicitud desborda el fin del recurso extraordinario, pues los argumentos que se endilgan constituyen en realidad un reproche a la decisión del juez, que no es compartida por la parte actora al ser contraria a sus intereses.

En estos términos ya se pronunció esta Corporación al señalar que “[...] *el recurso extraordinario de revisión es un medio de impugnación excepcional de las sentencias que permite el rompimiento del principio de cosa juzgada, para restablecer tanto el imperio de la justicia como del ordenamiento jurídico que resultan lesionados por hechos externos al proceso judicial. Dicho recurso, sin embargo, no es una instancia judicial adicional que permita variar la causa de la demanda, ni la defensa del demandado, ni remediar la deficiencia probatoria. Tampoco es un medio para cuestionar los fundamentos jurídicos de las providencias. Es decir, el recurso extraordinario de revisión, a diferencia de lo*

*que ocurre con el recurso extraordinario de súplica, no está previsto para cuestionar la actividad interpretativa del juez, sino para discutir y ventilar ciertos hechos procesales externos a la labor funcional del juez, que afectan el principio de justicia [...]*²²

En conclusión, se declarará que no prospera el recurso extraordinario de revisión, por las razones aquí esgrimidas.

En mérito de lo expuesto, la Sala Especial de Decisión N° 27 de la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

F A L L A

PRIMERO.- DECLARAR que no prospera el recurso extraordinario de revisión propuesto en contra de la sentencia del 16 de octubre de 2014, por la Sección Cuarta del Consejo de Estado, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO.- Por Secretaría, y previa constancia, dispóngase la devolución del expediente remitido en calidad de préstamo a la autoridad judicial correspondiente.

TERCERO.- No se condena en costas.

COPIÉSE, NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

ROCÍO ARAÚJO OÑATE

Presidente

²² Consejo de Estado - Sala de lo Contencioso Administrativo - Consejero Ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. Sentencia del quince (15) de mayo de dos mil catorce (2014) Rad. N°: 70001-23-31-000-2004-01432-01(18740). Actor: Municipio de Coveñas. Demandado: Sociedad Oleducto Central S.A. – OCENSA.

HERNÁN ANDRADE RINCÓN

Consejero de Estado

SANDRA LISSET IBARRA VÉLEZ

Consejera de Estado

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA (E)

Consejera de Estado

GUILLERMO VARGAS AYALA

Consejero de Estado