

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

**Consejera ponente (E): MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

Bogotá D.C., 1º de junio de dos mil dieciséis (2016)

**Radicación número:**  
**05001233300020140193801**  
**Actor: COOPERATIVA DE CONSUMO**  
**Demandado: MUNICIPIO DE MEDELLÍN**  
**Número Interno: 21982**  
**Auto**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la providencia del 29 de mayo de 2015, por medio de la cual el Tribunal Administrativo de Antioquia rechazó la demanda por falta de agotamiento de la vía administrativa.

**ANTECEDENTES**

El 10 de octubre de 2014, la Cooperativa de Consumo, mediante apoderado judicial interpuso demanda, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho con el fin de que se accediera a las siguientes pretensiones:

*“Que se **DECLARE** la nulidad de la **RESOLUCION (sic) No. 10878 DE 5 DE JUNIO DE 2014, PERIODO GRAVABLE 2013, NOTIFICADA EL 12 DE JUNIO DE 2014**, por medio de la cual se practica una corrección aritmética, proferida por la*

*Subsecretaría de Ingresos, Secretaria (sic) de Hacienda del Municipio de Medellín.*

**PRETENSIONES SUBSIDIARIAS**

*Que como consecuencia de la declaración DE NULIDAD anteriormente solicitada, se restablezca en su derecho a la demandante de la siguiente forma:*

*a) Se DECLARE la ilegalidad y no procedencia de la Resolución **No. 10878 del 5 de Junio de 2014** y por lo tanto la confirmación y firmeza de la Liquidación privada inicialmente presentada por la Cooperativa de Consumo, correspondiente al año gravable 2013.*

*b) Se DECLARE que el impuesto de Avisos y Tableros de la Cooperativa de consumo por el año gravable 2013 es de cero (0) impuesto y que no tiene la obligación de liquidar Impuesto de Industria y Comercio por gozar del beneficio tributario de la exención.*

*c) Se ordene al Municipio de Medellín actualizar el debido cobrar en relación con la Cooperativa de Consumo y Mercadeo de Antioquia Ltda.*

*[...]"*

Las anteriores pretensiones tienen fundamento, principalmente, en los siguientes hechos:

Por medio de la Resolución SH-17-0111 de 2004, la Secretaría de Hacienda del Municipio de Medellín otorgó a la demandante una exención en el pago del impuesto de Industria, comercio, avisos y tableros, sobre la totalidad de los ingresos obtenidos por el desarrollo de las actividades propias de su objeto social. Esta exención fue otorgada por un periodo de 10 años, esto es hasta el 31 de diciembre del 2013.

El 29 de abril de 2014, la Cooperativa presentó, de manera oportuna, su declaración del impuesto de Industria, Comercio, Avisos y Tableros correspondiente al año gravable 2013.

El 30 de mayo de 2014, la Subsecretaría de Ingresos del Municipio de Medellín realizó una inspección contable que quedó registrada en las actas de visita 106201 y 106202.

El 5 de junio de 2014, el Municipio de Medellín expidió la Resolución 10878 por medio de la que se practica liquidación de corrección aritmética y se impone sanción por corrección. Esta fue notificada el 12 de junio del mismo año.

### **EL AUTO APELADO**

Por medio de auto del 29 de mayo de 2015, el Tribunal Administrativo de Antioquia rechazó la demanda por cuanto la demandante no agotó la vía gubernativa para poder demandar ante la Jurisdicción Contenciosa.

Señaló que de conformidad con el artículo 161 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo uno de los requisitos que debía cumplirse para acudir a la Jurisdicción era haber interpuesto los recursos que, de conformidad con la ley, fueran obligatorios.

Aclaró que, en materia tributaria, el agotamiento de la vía gubernativa requería de la interposición del recurso de reconsideración, del que solo puede prescindirse en los casos en los que el contribuyente hubiere atendido en debida forma el requerimiento especial.

Concluyó que, en este caso, la demandante no atendió en debida forma el requerimiento especial y, tampoco presentó el recurso de reconsideración, de tal forma que no agotó la vía gubernativa y, no le era dable acudir de manera directa a la Jurisdicción para atacar la legalidad de la resolución demandada.

## **EL RECURSO DE APELACIÓN**

La parte demandante manifestó que la Administración Municipal no practicó requerimiento especial, de tal forma que no le dio a la demandante la oportunidad de ejercer su derecho de defensa y de acceder a la administración de justicia.

La falta de notificación o expedición del requerimiento especial le impidió instaurar el recurso establecido en el artículo 720 del Estatuto Tributario y vulneró lo establecido en el artículo 283 de la Ley 223 de 1995.

Además, el Municipio de Medellín incurrió en una vía de hecho, pues profirió una liquidación oficial de corrección, cuando lo procedente era proferir una liquidación oficial de revisión.

Concluyó que ante la falta de expedición y notificación del requerimiento especial, podía acudir directamente a la Jurisdicción Contencioso Administrativa, pues no se le podía exigir el cumplimiento de una carga procesal imposible.

## **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

En los términos del recurso de apelación, corresponde a la Sala establecer si, ante la falta de expedición o notificación del requerimiento especial es procedente que la demandante acuda de forma directa a la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo a demandar la legalidad de la liquidación oficial de corrección.

Antes de abordar el análisis del asunto, es del caso precisar que el artículo 161 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA) consagra los requisitos que se deben cumplir antes de interponer una demanda.

Así, el numeral 2 del mencionado artículo establece:

*“Artículo 161. Requisitos previos para demandar. La presentación de la demanda se someterá al cumplimiento de requisitos previos en los siguientes casos:*

*[...]*

*2. Cuando se pretenda la nulidad de un acto administrativo particular deberán haberse ejercido y decidido los recursos que de acuerdo con la ley fueren obligatorios. El silencio negativo en relación con la primera petición permitirá demandar directamente el acto presunto.*

*Si las autoridades administrativas no hubieran dado oportunidad de interponer los recursos procedentes, no será exigible el requisito al que se refiere este numeral.*

*[...]”*

Los recursos a los que hace referencia la norma en cita son los establecidos en el artículo 74 del CPACA, esto es, el de reposición, el de apelación y el de queja. Los dos primeros proceden contra los actos administrativos definitivos (artículo 43 del CPACA) y, el último cuando no se concede el de apelación.

El estatuto procesal administrativo anterior (Decreto 01 de 1984) contemplaba la institución de la “vía gubernativa” que consistía en el conjunto

de recursos con los que el administrado podía impugnar los actos administrativos que estimara contrarios a derecho.

La Ley 1437 de 2011 (CPACA) suprimió la expresión “vía gubernativa”. En la actualidad, a la etapa de impugnación del acto administrativo se le denomina agotamiento de los recursos de la actuación administrativa. Ahora, la expresión “actuación administrativa” comprende la inicial y la actuación posterior al acto, esto es, la de control en sede administrativa<sup>1</sup>.

Tal como lo establece el artículo 161 en el aparte transcrito, cuando se trata de demandar la nulidad de actos administrativos de carácter particular es necesario haber interpuesto los recursos establecidos en la ley y que estos hayan sido decididos.

En este caso, la demandante pide la nulidad de la Resolución 10878 del 5 de junio de 2014, acto administrativo particular por medio del que el Municipio de Medellín practicó una liquidación oficial de corrección respecto de la declaración privada presentada por la contribuyente por el impuesto de industria y comercio, avisos y tableros correspondiente al año gravable 2013.

Así, resulta claro que para poder demandar este acto administrativo era necesario que la ahora demandante hubiera interpuesto todos los recursos establecidos en la ley, que en el proceso de la referencia corresponde al recurso de reconsideración establecido en el artículo 720 del Estatuto Tributario.

En efecto este artículo establece:

---

<sup>1</sup> Consejo de Estado. Sección Cuarta. Auto del 3 de septiembre de 2015 proferido dentro del expediente 20137. C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

*“Artículo 720. Recursos contra los actos de la administración tributaria. Sin perjuicio de lo dispuesto en normas especiales de este Estatuto, contra las liquidaciones oficiales, resoluciones que impongan sanciones u ordenen el reintegro de sumas devueltas y demás actos producidos, en relación con los impuestos administrados por la Unidad Administrativa Especial Dirección General de Impuestos Nacionales, procede el Recurso de Reconsideración.*

*El recurso de reconsideración, salvo norma expresa en contrario, deberá interponerse ante la oficina competente, para conocer los recursos tributarios, de la Administración de Impuestos que hubiere practicado el acto respectivo, dentro de los dos meses siguientes a la notificación del mismo.*

*Cuando el acto haya sido proferido por el Administrador de Impuestos o sus delegados, el recurso de reconsideración deberá interponerse ante el mismo funcionario que lo profirió”.*

Así, resulta claro que contra las liquidaciones oficiales, como la Resolución 10878 procede el recurso de reconsideración y, con el acto administrativo que lo decida se dará por terminado el procedimiento administrativo y se abre la posibilidad de acudir a la jurisdicción contencioso administrativo.

Ahora bien, el recurso de reconsideración no será obligatorio siempre que el contribuyente haya contestado en debida forma el requerimiento especial (artículo 283 de la Ley 223 de 1995).

En este caso, la demandante afirma que el Municipio de Medellín actuó con desconocimiento del procedimiento tributario, pues expidió la liquidación oficial de corrección sin haber expedido y notificado el requerimiento especial, que se constituye en el acto administrativo presupuesto de la mencionada liquidación.

La demandante explica que no interpuso el recurso de reconsideración contra la Resolución 10878 pues ante la omisión de la administración, ya descrita, el recurso de reconsideración no resultaba obligatorio y podía acudir de forma directa a demandar la legalidad de la liquidación oficial de corrección.

Pues bien, esta interpretación no encuentra asidero legal alguno pues, si bien es cierto la omisión en la expedición del requerimiento especial constituye un desconocimiento flagrante al procedimiento tributario de determinación de los tributos, también es cierto que dicho error no modificó en modo alguno la obligación a cargo de la demandante de cumplir los requisitos contemplados en el artículo 161 del CPACA, esto es de interponer los recursos obligatorios por ley.

En este caso, la supuesta falta de expedición y notificación del requerimiento especial, es una situación que bien pudo haberse alegado en el recurso de reconsideración pues afecta de manera directa la legalidad de la Resolución 10878, resultando por tanto, en el medio de impugnación idóneo para provocar un pronunciamiento de la administración tributaria municipal al respecto.

En conclusión, la supuesta omisión en la que incurrió el Municipio de Medellín al no expedir y notificar el requerimiento especial de forma previa a la expedición de la liquidación oficial de revisión, no trae como consecuencia que la demandante pudiera acudir *per saltum* a la jurisdicción contencioso administrativa.

Por el contrario la falta de interposición del recurso de reconsideración contra la Resolución 10878 constituye un indebido agotamiento de la vía



administrativa que impide a la demandante acudir al control jurisdiccional de ese acto. En ese sentido, es forzoso confirmar la providencia apelada por las razones aquí expuestas.

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

**RESUELVE**

**CONFÍRMASE** el auto del 29 de mayo de 2015 proferido por el Tribunal Administrativo de Antioquia en el proceso de la referencia.

En firme esta providencia, regrese el expediente al Tribunal de origen.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

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

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

Presidenta

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**