

**RECUSACION – Presupuestos. Improcedencia / CONCEPTOS DE LA DIAN – Son vinculantes y obligatorios para los funcionarios / PROCESO DE DETERMINACION – En el no interviene el funcionario que emitió el concepto jurídico aplicable al caso**

Los supuestos establecidos en las causales mencionadas son los siguientes: i) que el juez hubiera participado en la expedición del acto administrativo que se demande; ii) que el juez hubiera conceptuado sobre el acto demandado, y iii) que el juez hubiera dado consejo o concepto fuera del proceso sobre las cuestiones materia del proceso. El hecho de que en los actos demandados se hubiera aplicado la interpretación oficial fijada en los conceptos oficiales mencionados tampoco significa que la magistrada recusada hubiese participado en la expedición de dichos actos, por cuanto lo cierto es que esa aplicación se origina en cumplimiento de la obligación que tienen los funcionarios de la DIAN de aplicar, al caso concreto, la doctrina oficial vigente sobre un determinado tema, conforme lo disponía el parágrafo del artículo 11 del Decreto 1265 de 1999 [actualmente el parágrafo del artículo 20 del Decreto 4048 de 2008]. Empero, en la aplicación del concepto, a cada caso concreto, no interviene el funcionario que emite el concepto oficial, esto es, no hay participación en la expedición del acto administrativo particular que define la situación de cada contribuyente. Por lo tanto, no se configura la causal de impedimento prevista en el artículo 160-1 del C.C.A.

**FUENTE FORMAL:** CODIGO DE PROCEDIMIENTO CIVIL - ARTICULO 150-12 / CODIGO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO – ARTICULO 160-1

**INTERPRETACION JURIDICA – Diferencias con la interpretación judicial / INTERPRETACION JUDICIAL – Concepto / CONCEPTO JURIDICO – En el se hace una interpretación jurídica / RECUSACION - Configuración**

Interpretación jurídica, es abstracta y se realiza con independencia de cualquier situación concreta de algún contribuyente. Es más bien un tipo de “interpretación jurídica” estrictamente normativa, que se materializa en un concepto oficial en el que se determina la forma en que debe entenderse una norma tributaria. En la interpretación judicial, en cambio, el operador jurídico no sólo interpreta la norma jurídica, sino que la aplica para solucionar un caso particular y concreto. Es decir, es un ejercicio interpretativo en el que confluyen tanto el elemento normativo como el elemento fáctico, por cuanto el juez examina el presupuesto general de la norma en un contexto particular lo aplica y luego lo decide por medio de una sentencia. Lo anterior resulta ilustrativo para decir que la interpretación que se vierte en un concepto oficial la administración tributaria es diferente de la interpretación que hace el juez al resolver un caso concreto, pues mientras que la primera es general, la segunda es específica. Por lo tanto, no cabe duda que el concepto oficial que emita un funcionario de la administración no genera inhabilidad para que luego, ya en calidad de juez, decida la legalidad de un acto en el que se aplicó tal concepto. En otras palabras, la opinión que inhabilita al juez para conocer de un determinado asunto es sólo aquella que el juez hubiera realizado, en particular, sobre el asunto que es materia del debate en sede jurisdiccional, pero no genera inhabilidad aquella opinión que, como en este caso, entrega un funcionario para determinar el alcance general de una norma tributaria y en condición distinta a la de juez.

**ONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

## SECCION CUARTA

**Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS**

Bogotá D.C., diez (10) de marzo de dos mil once (2011).

**Radicación número: 76001-23-31-000-2004-03056-01(16476)**

**Actor: BRISTOL MYERS SQUIBB DE COLOMBIA LTDA.**

**Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

### **AUTO**

Corresponde a la Sala pronunciarse sobre la recusación propuesta por la parte demandante contra la doctora Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, que funge como magistrada sustanciadora en el asunto de la referencia.

#### **De la recusación formulada**

La parte demandante considera que la doctora Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez se encuentra incurso en las causales de recusación contempladas en los artículos 150-12 del C. de P.C. y 160 (numerales 1 y 2) del C.C.A, por cuanto emitió concepto o consejo fuera de la actuación judicial sobre la materia del presente proceso, participó en la expedición de los actos acusados y emitió concepto sobre los mismos.

La parte actora, en síntesis, expuso lo siguiente:

- Que la doctora Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, cuando se desempeñó como Jefe de la Oficina Jurídica de la DIAN, emitió el Concepto N° 071050 del 31 de octubre de 2002 en que se estableció que *“el legislador fiscalmente no contempla la posibilidad de llevar como costo o deducción las pérdidas de las mercancías que conforman el inventario para los contribuyentes que utilizan el Sistema de Inventarios Permanentes o Continuos.”*
- Que la controversia que se debe definir en el caso concreto es si *“procede o no el costo que se originó en la destrucción de los inventarios de la Compañía demandante.”*
- Que, adicionalmente, los actos demandados se fundamentaron, entre otros, en el Concepto N° 061852 del 24 de septiembre de 2002, que también suscribió la doctora Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.
- Que, por lo tanto, se configuraban las causales de impedimento previstas en los 150-12 del C. de P.C. y 160 (numerales 1 y 2) del C.C.A., por cuanto los actos demandados se basaron en conceptos oficiales que suscribió la doctora Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez cuando se desempeñó como Jefe de la Oficina Jurídica de la DIAN.
- Que, de conformidad con el artículo 11 del Decreto 1265 de 1999, los conceptos proferidos por la oficina jurídica de la DIAN sobre la interpretación y aplicación de las leyes tributarias son de obligatorio

cumplimiento para los funcionarios de la DIAN. Lo que demuestra, además, que la doctora Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez participó en la expedición de los actos acusados.

### **Oposición**

La doctora Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez rechazó la recusación propuesta y adujo que no emitió concepto fuera de la actuación judicial sobre la materia del presente proceso ni participó en la expedición de los actos acusados ni conceptuó sobre los mismos. Que, por lo tanto, no se configuraban las causales de impedimento previstas en los artículos 150-12 del C. de P.C. y 160 (numerales 1 y 2) del C.C.A.

### **CONSIDERACIONES**

La Sala declarará infundada la recusación formulada por la parte demandante por las razones que pasan a exponerse.

### **De las causales de recusación propuestas**

Las causales de recusación previstas en los numerales 1 y 2 del artículo 160 del C.C.A. disponen:

*“Artículo 160.- Serán causales de recusación e impedimento para los consejeros, magistrados y jueces administrativos, además de las señaladas en el artículo 150 del Código de Procedimiento Civil, las siguientes:*

1. **Haber participado en la expedición del acto enjuiciado**, en la formación o celebración del contrato, o en la ejecución del hecho u operación administrativa materia de la controversia.
2. **Haber conceptuado sobre el acto que se acusa** o sobre el contrato objeto del litigio.” (Se destaca).

A su turno, la causal de recusación del artículo 150-12 del C. de P.C. prevé:

*“Artículo 150.- Son causales de recusación las siguientes:*

*(...)*

12. **Haber dado el juez consejo o concepto fuera de actuación judicial sobre las cuestiones materia del proceso**, o haber intervenido en éste como apoderado, agente del Ministerio Público, perito o testigo.

*(...)” (Se destaca).*

Los supuestos establecidos en las causales mencionadas son los siguientes: **i)** que el juez hubiera participado en la expedición del acto administrativo que se demande; **ii)** que el juez hubiera conceptuado sobre el acto demandado, y **iii)** que

el juez hubiera dado consejo o concepto fuera del proceso sobre las cuestiones materia del proceso.

### **Cuestiones preliminares**

Lo primero que conviene recordar es que, de conformidad con el artículo 11 del Decreto 1265 de 1999, a la Oficina Jurídica de la DIAN le correspondía determinar el alcance general de, entre otras, las normas tributarias. Para tal efecto, el jefe de esa oficina emitía conceptos, que constituían la interpretación oficial que debían observar los funcionarios de esa entidad al resolver cada caso concreto en sede administrativa<sup>1</sup>.

De otra parte, es un hecho no discutido que la doctora Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, antes de ser designada como magistrada de esta Corporación, se desempeñó como Jefe de la Oficina Jurídica de la DIAN.

También es un hecho cierto no cuestionado que la doctora Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, cuando ejerció como Jefe de la Oficina Jurídica de la DIAN, emitió los conceptos oficiales 061852 y 071050, ambos de 2002, que, en términos generales, tienen que ver con la posibilidad de llevar como costo o gasto en el impuesto de renta la destrucción o pérdida de inventarios.

### **Caso concreto**

En el caso particular, el hecho que motivó a la parte demandante a presentar la recusación tiene que ver, principalmente, con que la doctora Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, cuando se desempeñó como Jefe de la Oficina Jurídica de la DIAN, emitió conceptos oficiales en los que se determinó la improcedencia de llevar como costo o deducción las pérdidas de mercancías de los contribuyentes que utilizan el Sistema de Inventarios Permanentes o Continuos. Que, en el caso concreto, la controversia gira en torno al tema y que, por ende, se configuran las causales de impedimento invocadas.

Para la Sala, sin embargo, el hecho de que la doctora Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez hubiera emitido los conceptos oficiales 061852 y 071050, ambos de 2002, no significa que hubiera participado en la expedición de los actos aquí acusados ni que hubiera conceptuado sobre los mismos y menos que hubiera emitido consejo o concepto fuera del proceso sobre las cuestiones en controversia.

En efecto, la doctora Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez no participó en la expedición de la Liquidación Oficial N° 50642003000029 de 2003 y de la Resolución

---

<sup>1</sup> Según el artículo 11 del Decreto 1265 de 1999 (norma vigente a la fecha en que se expidieron los conceptos oficiales 061852 y 071050, ambos de 2002) a la Oficina Jurídica de la DIAN le correspondía ejercer, entre otras, las siguientes funciones:

1. Determinar y mantener la unidad doctrinal en la interpretación de normas tributarias.
2. Actuar como autoridad doctrinaria en materia tributaria.
3. Compilar normas, doctrina y jurisprudencia de carácter tributario, en las publicaciones de la entidad.
4. Absolver consultas sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias.

Actualmente las mismas funciones las desempeña la Dirección de Gestión Jurídica, conforme con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008.

9000003 de 2004, por la sencilla razón de que no intervino en el proceso de formación de estos actos administrativos ni fue quien suscribió tales actos.

El hecho de que en los actos demandados se hubiera aplicado la interpretación oficial fijada en los conceptos oficiales mencionados tampoco significa que la magistrada recusada hubiese participado en la expedición de dichos actos, por cuanto lo cierto es que esa aplicación se origina en cumplimiento de la obligación que tienen los funcionarios de la DIAN de aplicar, al caso concreto, la doctrina oficial vigente sobre un determinado tema, conforme lo disponía el parágrafo del artículo 11 del Decreto 1265 de 1999<sup>2</sup> [actualmente el parágrafo del artículo 20 del Decreto 4048 de 2008].

Empero, en la aplicación del concepto, a cada caso concreto, no interviene el funcionario que emite el concepto oficial, esto es, no hay participación en la expedición del acto administrativo particular que define la situación de cada contribuyente.

Por lo tanto, no se configura la causal de impedimento prevista en el artículo 160-1 del C.C.A.

Al igual, el hecho anterior tampoco es demostrativo de que la doctora Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez hubiera emitido consejo o concepto sobre el asunto materia del proceso ni que hubiera conceptuado sobre los actos demandados.

La Sala debe insistir en que la DIAN, en su momento, por medio de la Jefe de la Oficina Jurídica, interpretaba el sentido y alcance de las normas tributarias, por medio de un concepto oficial que adquiriría fuerza vinculante, en tanto lo expedía un funcionario legalmente habilitado para tal efecto.

Esa interpretación, en todo caso, es abstracta y se realiza con independencia de cualquier situación concreta de algún contribuyente. Es más bien un tipo de “interpretación jurídica<sup>3</sup>”, estrictamente normativa, que se materializa en un concepto oficial en el que se determina la forma en que debe entenderse una norma tributaria.

En la interpretación judicial<sup>4</sup>, en cambio, el operador jurídico no sólo interpreta la norma jurídica, sino que la aplica para solucionar un caso particular y concreto. Es

---

<sup>2</sup> “PARÁGRAFO. Sin perjuicio de lo consagrado en este Decreto, los conceptos emitidos por esta oficina [la jurídica] sobre la interpretación y aplicación de las leyes tributarias o de la legislación aduanera o en materia cambiaria en asuntos de competencia de la entidad, que sean publicados, constituyen interpretación oficial para los funcionarios de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, y su desconocimiento podrá acarrear sanción disciplinaria.”

<sup>3</sup> En el módulo de autoformación, de la Escuela Judicial Rodrigo Lara Bonilla, denominado INTERPRETACIÓN JUDICIAL, se cita al profesor Wroblewsky Jerzy para definir la interpretación jurídica como “el proceso o el resultado de determinación del sentido de las normas jurídicas o de sus elementos.”

Esa definición resulta pertinente para entender que la labor de interpretación que ejerce la DIAN (antes por medio de la Oficina Jurídica, hoy por medio de la Dirección de Gestión Jurídica) es estrictamente normativa, esto es, se hace sin tener en cuenta ningún hecho particular.

<sup>4</sup> En el texto citado en la nota anterior, la interpretación judicial es tomada como una especie de la interpretación jurídica. Según ese texto, la interpretación judicial “se caracteriza concretamente por el sujeto activo que la lleva a cabo, el juez, un ser humano que interpreta el producto de la acción y de la voluntad de otro ser humano, el derecho (en términos más rigurosos, el derecho positivo). [Pág. 64].

decir, es un ejercicio interpretativo en el que confluyen tanto el elemento normativo como el elemento fáctico, por cuanto el juez examina el presupuesto general de la norma en un contexto particular<sup>5</sup>, lo aplica y luego lo decide por medio de una sentencia.

Lo anterior resulta ilustrativo para decir que la interpretación que se vierte en un concepto oficial la administración tributaria es diferente de la interpretación que hace el juez al resolver un caso concreto, pues mientras que la primera es general, la segunda es específica. Por lo tanto, no cabe duda que el concepto oficial que emita un funcionario de la administración no genera inhabilidad para que luego, ya en calidad de juez, decida la legalidad de un acto en el que se aplicó tal concepto.

En efecto, el consejo o concepto a que alude el numeral 12 del artículo 150 del C. de P.C. hace referencia a aquella opinión que entrega el juez (por fuera del proceso) sobre un caso particular y concreto que se someta a su consideración. De modo que se excluyen aquellas opiniones generales que, como en los conceptos oficiales, se emiten para determinar el alcance de una norma tributaria.

En otras palabras, la opinión que inhabilita al juez para conocer de un determinado asunto es sólo aquella que el juez hubiera realizado, en particular, sobre el asunto que es materia del debate en sede jurisdiccional, pero no genera inhabilidad aquella opinión que, como en este caso, entrega un funcionario para determinar el alcance general de una norma tributaria y en condición distinta a la de juez.

Por las mismas razones expuestas, es indudable que la doctora Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez no conceptuó sobre los actos administrativos aquí cuestionados, pues no hay prueba de que hubiera emitido una opinión específica sobre la situación resuelta en tales actos y que ahora se discute en el presente proceso. Se insiste, el hecho de que los actos demandados se hubieran fundamentado en conceptos oficiales que suscribió la magistrada recusada no significa que ella hubiera conceptuado sobre dichos actos.

En consecuencia, no se configuran las causales de impedimento previstas en los artículos 160-2 del C.C.A. y 150-12 del C. de P.C y, por ende, se desestimaré la recusación planteada por la parte actora.

Por lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta,

#### **RESUELVE**

**DECLÁRASE INFUNDADA** la recusación formulada por parte demandante contra la doctora Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, por lo anteriormente expuesto. En consecuencia, **DEVUÉLVASE** el expediente al despacho de origen para lo de su cargo.

#### **Notifíquese y cúmplase**

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

---

<sup>5</sup> Incluso examina la doctrina oficial

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**  
Presidente de la Sección

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

**WILLIAM GIRALDO GIRALDO**