



Radicado: 25000 23 37 000 2015 01725 01 (23461)
Demandante: Felipe Negret Mosquera

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

CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá, D.C., veintiséis (26) de febrero de dos mil veinte (2020)

Referencia: Medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 25000 23 37 000 2015 01725 01 (23461)
Demandante: FELIPE NEGRET MOSQUERA
Demandado: UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE IMPUESTOS Y
ADUANAS NACIONALES - DIAN

Temas: Sanción por no presentar información. Entidad liquidada. Agente Liquidador.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia de 11 de agosto de 2017, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B que resolvió¹:

"PRIMERO: **DECLÁRASE** la nulidad de la Resolución No. 29441201400005 de 2 de abril de 2014 y la Resolución No. 900.378 de 27 de abril de 2015 proferidas por la UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES –DIAN- de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: En consecuencia, a título de restablecimiento del derecho **DECLÁRESE** que el demandante no está obligado a pagar suma alguna por concepto de la sanción prevista en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

(...)"

ANTECEDENTES

Mediante Decreto 0229 de 12 de noviembre de 2009, el Gobernador de Santander ordenó la supresión y liquidación de la ESE Hospital San Juan de Dios de San Vicente de Chucurí, designando como agente liquidador a La Fiduprevisora S.A. Posteriormente, la entidad Agente Liquidador otorgó poder general, amplio y suficiente al señor Felipe Negret Mosquera, para que ejecutara los actos y contratos inherentes y tendientes a la liquidación de la ESE.

El 20 de abril de 2010, la ESE Hospital San Juan de Dios de San Vicente de Chucurí en Liquidación presentó la declaración de ingresos y patrimonio del año gravable 2009, en la que registró un total de ingresos brutos de \$4.247.194.000.

¹ Folios 161 y 162 c.p.



El 30 de julio de 2010, se suscribió el acta de cierre y se publicó en la Gaceta Departamental de Santander. En la misma fecha se informó a la DIAN la finalización del proceso liquidatorio de la entidad.

Previo pliego de cargos la DIAN profirió la Resolución nro. 29241201400005 de 2 de abril de 2014, por medio del cual impuso una sanción de \$368.325.000 a la ESE Hospital San Juan de Dios de San Vicente de Chucurí en Liquidación por la omisión en la presentación de la información exógena en medios magnéticos prevista en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

El señor Felipe Negret Mosquera interpuso recurso de reconsideración, toda vez que la resolución sanción le fue notificada en calidad de deudor subsidiario, el cual fue resuelto mediante Resolución nro. 900.378 de 27 de abril de 2015, por la Subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección Jurídica de la DIAN, en el sentido de confirmar la decisión recurrida.

DEMANDA

El señor Felipe Negret Mosquera, apoderado de la Fiduprevisora S.A., en su condición de agente liquidador de la ESE Hospital San Juan de Dios de San Vicente de Chucurí, en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones²:

3.1. Principales.

- 3.1.1. Que se declare la nulidad de la Resolución Sanción por no informar No. 29241201400005 del 2 de abril de 2014 en contra de la E.S.E. HOSPITAL SAN JUAN DE DIOS DE SAN VICENTE DE CHUCURÍ EN LIQUIDACIÓN (sic), identificado con el NIT 890.270.035-4, proferida por la División de Liquidación Tributaria de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de BARRANCABERMEJA.
- 3.1.2. Que se declare la nulidad de la Resolución 900.378 del 27 de abril de 2015, proferida por la Subdirección de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución Sanción por no informar No. 29241201400005 del 2 de abril de 2014, en el sentido de confirmar la decisión adoptada.
- 3.1.3. Que como consecuencia de lo anterior y, a título de restablecimiento del derecho, se declare que no hay lugar a la sanción determinada en los actos administrativos demandados.
- 3.1.4. Que se condene en costas a la entidad demandada.

3.2. Subsidiaria Principal

- 3.2.1. Que se declare que la Resolución Sanción por no informar nro. 29241201400005 del 2 de abril de 2014 en contra de la E.S.E. HOSPITAL SAN JUAN DE DIOS DE SAN VICENTE DE CHUCURÍ EN LIQUIDACIÓN (sic), identificado con NIT 890.270.035-4, proferida por la División de Liquidación Tributaria de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de BARRANCABERMEJA no incluye la vinculación del Dr. FELIPE NEGRET MOSQUERA como deudor subsidiario de la obligación ahí consignada.

² Folios 4 y 5 c. p.



- 3.2.2.** Que se declare que la Resolución 900.378 de 27 de abril de 2015, proferida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución Sanción por no informar nro. 29241201400005 del 2 de abril de 2014 en el sentido de confirmar la decisión adoptada, no permite tener al Dr. FELIPE NEGRET MOSQUERA como deudor subsidiario de la obligación ahí consignada.
- 3.2.3.** Que, como consecuencia de lo anterior, y, a título de restablecimiento del derecho, se declare que el Dr. FELIPE NEGRET MOSQUERA, no es deudor subsidiario (sic) de la sanción monetaria determinada en los actos administrativos demandados.
- 3.2.4.** Que se condene en costas a la entidad demandada.
- 3.3.** Subsidiaria Secundaria
- 3.3.1.** Que se declare que la Resolución Sanción por no informar nro. 29241201400005 del 2 de abril de 2014 en contra de la ESE Hospital San Juan de Dios de San Vicente de Chucurí en Liquidación (sic), identificado con NIT 890.270.035-4, proferida por la División de Liquidación Tributaria de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de BARRANCABERMEJA, no es un título ejecutivo susceptible de cobro por la inexistencia del contribuyente.
- 3.3.2.** Que se declare que la Resolución 900.378 del 27 de abril de 2015, proferida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución Sanción por no informar No. 29241201400005 de 2 de abril de 2014 en el sentido de confirmar la decisión adoptada, no es un título ejecutivo susceptible de cobro por la inexistencia del contribuyente.
- 3.3.3.** Que se condene en costas a la entidad demandada.”

El demandante invocó como normas violadas, las siguientes: artículos 6, 13, 29 y 123 de la Constitución Política de Colombia; artículos 572 literal c, 573 y 638 del Estatuto Tributario; Ley 250 de 2000 (sic); Decreto 2211 de 2004; artículos 16 y 32 a 34 del Decreto Departamental 0229 de 12 de noviembre de 2009; artículo 44 del Código de Procedimiento Civil, ahora artículo 54 del Código General del Proceso; artículos 238 y 256 del Código de Comercio; y, la sentencia C-160 de 1998 de la Corte Constitucional.

Como concepto de la violación, expuso, en síntesis, lo siguiente:

Argumentó que para la fecha en que la DIAN profirió los actos administrativos demandados la sociedad ya había sido liquidada y el señor Felipe Negret Mosquera no tenía ya la calidad de liquidador - representante legal. La Autoridad Tributaria ante la imposibilidad de vincular a la sociedad liquidada optó por llamar a quien fue su representante legal, sin tener en cuenta que el 30 de julio de 2010, se suscribió el acta de cierre y se publicó en la Gaceta Departamental de Santander, es decir, que desde ese momento terminó el proceso liquidatorio y se extinguió la persona jurídica E.S.E. Hospital San Juan de Dios de San Vicente de Chucurí, por lo que es evidente la falsa motivación de los actos administrativos demandados.



Manifestó que para la fecha en que la DIAN dio inicio al trámite administrativo sancionatorio que derivó en la expedición de los actos demandados, el contribuyente ya no existía, pues a partir del 30 de julio de 2010, dejó de ser sujeto de derechos y obligaciones, por lo que de conformidad con la jurisprudencia del Consejo de Estado, si no existe persona facultada jurídicamente para atacar los actos administrativos demandados en nombre de la entidad extinta, menos aún podría determinarse que los mismos no constituyen títulos ejecutivos susceptibles de ser objeto de cobro.

Por otra parte, señaló que los actos demandados fueron indebidamente notificados al señor Negret Mosquera puesto que no tenía la calidad de liquidador de la E.S.E. Hospital San Juan de Dios de San Vicente de Chucurí, quien actuó en su momento como agente liquidador de la entidad fue la Fiduprevisora S.A., desconociendo el derecho al debido proceso del señor Negret Mosquera.

La DIAN expidió los actos administrativos sancionatorios contrariando lo dispuesto en el acta de cierre de proceso liquidatorio referente a que a partir del 30 de julio de 2010 desaparecía la persona jurídica, situación que desconoce lo previsto en los artículos 6 y 123 de la Constitución, por extralimitación de competencias.

Señaló que la sanción impuesta al demandante es improcedente, o por lo menos desproporcionada, pues no se logró probar que la demora en la remisión de la información exógena produjo un beneficio indebido a la contribuyente o causó detrimento a un tercero.

En el caso concreto, la información exógena correspondiente al año 2010 fue enviada a la DIAN de forma extemporánea, pero no se probó que la demora generara un beneficio al contribuyente o que ocasionara daño a algún tercero.

La DIAN impuso la sanción a la ESE por no haber presentado oportunamente la información exógena correspondiente al año gravable 2010, por lo que la notificación del pliego de cargos debió hacerse dentro de los dos años siguientes a la fecha en la cual se presentó la declaración de renta de ese año, hecho que aconteció el 20 de mayo de 2011. Sin embargo, el pliego de cargos se profirió el 31 de enero de 2014, cuando el plazo se cumplía el 20 de mayo de 2013.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA³

La apoderada judicial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda, afirmó que si bien el 30 de julio de 2010 se liquidó la ESE Hospital San Juan de Dios de San Vicente de Chucurí, la naturaleza de la obligación de presentar información en medios magnéticos del año 2010 es de carácter formal, es decir, que aunque en principio no generan obligación de pago, es vital como medio de control y suministro de información al Estado. Sin embargo, la omisión de presentar dicha información deriva en la imposición de una sanción pecuniaria.

³ Folios 73 a 83.



Precisó que en la Resolución nro. 8660 de 30 de agosto de 2010, se estableció que las personas naturales y jurídicas debían suministrar la información de que trata el artículo 631 del E.T., siempre que los ingresos brutos en el año 2009 fueran superiores a mil cien millones de pesos. Que en la declaración de ingresos y patrimonio de la ESE San Juan de Dios de San Vicente de Chucurí para el año gravable 2009, reportó ingresos brutos por un total de \$4.247.194.000, en consecuencia, tenía la obligación de presentar la información exógena y la fecha máxima era el 28 de marzo de 2011.

Además, precisó que la solicitud de cancelación del RUT de la contribuyente fue resuelta mediante Resolución de Decisión de Solicitudes Especiales nro. 00271 de 27 de julio de 2011, en la que se le informó sobre las obligaciones formales que tenía pendiente y los múltiples oficios en los que se le ha avisado la situación.

En cuanto a la responsabilidad solidaria del señor Felipe Negret Mosquera, se refirió a lo dispuesto en el artículo 573 del E.T., en concordancia con la Ley 1105 de 2006 y el Estatuto Orgánico del Sistema Financiero y, concluyó que por tratarse de una entidad pública que entró en proceso de liquidación, el liquidador obra como representante legal y en esa calidad debe cumplir todos los deberes formales a nombre de la entidad que representa.

Aseveró que la sanción impuesta no fue desproporcionada, pues en el denuncia rentístico la contribuyente reportó ingresos brutos superiores a \$1.100.000.000, así mismo, aceptó que no suministró la información dentro de los términos establecidos para ello, por lo que se hizo acreedora a la sanción establecida en el artículo 651 del E.T., correspondiente a una multa hasta por el 5% de las sumas respecto de las cuales no suministró la información.

Afirmó que no se configuró el fenómeno de prescripción de la facultad sancionadora, pues acorde con lo previsto en el artículo 638 del E.T., en consonancia a lo dispuesto en la Resolución nro. 900378 del 27 de abril de 2015, el término para formular el pliego de cargos es de dos años contados a partir de la fecha de presentación de la declaración de renta y complementarios, de manera que el plazo para enviar la información era el 28 de marzo de 2011, puesto que el término para presentar la declaración de renta y complementarios del año gravable 2011 de la ESE era el 17 de abril de 2012, por lo tanto el plazo máximo para proferir el acto administrativo era el 17 de abril de 2014 y al haberse hecho el 7 de febrero de ese año, fue oportuna.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, mediante sentencia del 11 de agosto de 2017⁴, accedió a las pretensiones de la demanda. Las razones fueron las siguientes:

⁴ Folios 151 a 170.



Luego del recuento de los artículos del Código de Comercio que regulan la constitución y liquidación de las sociedades comerciales, la cita de sentencias del Consejo de Estado y conceptos de la Superintendencia de Sociedades sobre los efectos de la extinción de personas jurídicas y la responsabilidad de sus liquidadores concluyó que a partir de la inscripción en el registro mercantil de la cuenta final de liquidación la sociedad desaparece como sujeto de derecho y por ende, hasta ese momento el liquidador tiene capacidad para representarla legalmente.

Consideró el Tribunal que acorde a las pruebas aportadas, el 31 de enero de 2014 la DIAN profirió pliego de cargos contra la contribuyente, iniciando así el proceso sancionatorio en el que fueron proferidos los actos demandados en el presente asunto, fecha en la que la ESE San Juan de Dios de San Vicente de Chucurí no ostentaba la calidad de sujeto de derechos y obligaciones, puesto que la publicación del acta de cierre del proceso liquidatorio de la ESE San Juan de Dios de San Vicente de Chucurí se efectuó en la Gaceta Departamental de Santander el 30 de julio de 2010 y en esa misma fecha, se envió comunicación a la DIAN informando del referido cierre.

Para el 31 de enero de 2014 cuando la DIAN profirió el pliego de cargos en el que propuso a la ESE la sanción por no enviar información, ya había sido publicada el acta de cierre del proceso de liquidación en la Gaceta Departamental de Santander el 30 de julio de 2010. Como quiera que la entidad extinta ya no era sujeto de derechos y obligaciones, tampoco podría serlo quien era el liquidador puesto que ya no ostentaba la representación legal de la entidad, incluso en este caso con anterioridad al inicio del procedimiento administrativo sancionatorio, en consecuencia, declaró la nulidad de los actos administrativos demandados.

RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandada interpuso el recurso de apelación contra la anterior decisión con fundamento en los siguientes argumentos⁵:

Indicó que el Tribunal debió emitir un fallo inhibitorio y no declarar la nulidad de los actos administrativos demandados, pues pese a haber admitido la demanda y tramitado el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, consideró que la ESE ya no era sujeto de derechos y en consecuencia el demandante carecía de capacidad para comparecer al proceso.

Que si bien el Tribunal abordó el tema de la capacidad y legitimación de las personas jurídicas cuando han sido liquidadas, no tuvo en cuenta el precedente desarrollado por el Consejo de Estado⁶, que en casos análogos profirió fallos inhibitorios y se abstuvo de pronunciarse de fondo sobre las pretensiones de la demanda, pues cuando no se demuestra la existencia y representación de la persona jurídica no se tiene la vocación para ser parte en el debate judicial y la decisión en estos casos debe ser inhibitoria.

⁵ Folios 173 a 184.

⁶ Sentencias del 22 de septiembre de 2016, exp. nro. 20561, M.P. Hugo Fernando Bastidas y del 12 de noviembre de 2015, exp. nro. 20083 y del 23 de abril de 2015, M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, entre otras.



Solicitó que se revoque la sentencia de primera instancia y en su lugar se profiera un fallo inhibitorio atendiendo el precedente aplicable al presente asunto.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **parte demandante** reiteró lo expuesto en la demanda⁷. Además, señaló que lo expuesto por la DIAN en el recurso de apelación y en los alegatos desconocen el derecho al debido proceso, pues un fallo inhibitorio cerraría la posibilidad de que el demandante cuestionara los actos administrativos en los cuales se le consideró responsable solidariamente por las obligaciones de la extinta entidad.

Indicó que en un principio, la jurisprudencia del Consejo de Estado, en casos similares, profería sentencias inhibitorias, pero con el desarrollo jurisprudencial se advirtió la necesidad de precisar que los actos administrativos demandados no constituyen títulos ejecutivos y en tal sentido no pueden ser sujeto de cobro por vía coactiva.

Aseveró que en la sentencia de primera instancia se hizo un estudio de fondo sobre la responsabilidad del demandante y la competencia de la DIAN para proferir los actos administrativos acusados contra una entidad inexistente, argumentos que no fueron refutados en el recurso de apelación, razón por la cual considera que se debe confirmar esa decisión. Que en caso de llegarse a proferir una sentencia inhibitoria, se debe aclarar que los actos administrativos sancionatorios no producen efecto, ni constituyen título ejecutivo que puedan ser susceptibles de cobro.

La **parte demandada** insistió en los argumentos de la contestación de la demanda y el recurso de apelación referente a que se revoque la decisión de primera instancia y, en su lugar, se profiera una sentencia inhibitoria⁸.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El **Ministerio Público** solicita que se revoque la sentencia de primera instancia, al considerar que para la fecha en que la DIAN expidió el pliego de cargos la ESE San Juan de Dios de San Vicente de Chucurí no existía, pues con el acta de cierre de la liquidación se determinó su inexistencia. Que en esa medida, el liquidador carecía de la condición de apoderado general de La Previsora S.A. para la liquidación encomendada y por lo tanto, no tenía la capacidad para demandar los actos sancionatorios.

Que en el presente asunto se declare probada de oficio la excepción de inepta demanda por falta de uno de los presupuestos del medio de control e inhibirse para hacer un pronunciamiento de fondo sobre el asunto⁹, toda vez que la posibilidad que tiene una persona natural o jurídica de comparecer a un proceso y obtener una decisión de fondo a las pretensiones, está directamente relacionada con el presupuesto de la acción denominado capacidad para ser parte.

⁷ Folios 200 a 205.

⁸ Folios 197 a 199.

⁹ Folios 206 a 208 (vuelto).



CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación presentado por la parte demandada corresponde a la Sala determinar si debe revocarse la sentencia de primera instancia, para en su lugar proferir un fallo inhibitorio por ausencia de capacidad para ser parte y actuar en el presente asunto de la parte demandante.

Para resolver, la Sala precisa lo siguiente:

En el recurso de apelación la parte demandada solicita que se revoque la decisión del *a quo*, por considerarla incongruente al haber declarado la nulidad de los actos administrativos demandados pese a considerar que el demandante carecía de capacidad para ser parte dentro del proceso, dado que la ESE Hospital San Juan de Dios de San Vicente de Chucurí no era sujeto de derechos y obligaciones al momento de la expedición de los actos administrativos demandados.

En relación a la legitimación en la causa, la Sección Cuarta de esta Corporación ha precisado que es la posibilidad de que la persona formule o contradiga las pretensiones de la demanda, por ser el sujeto activo o pasivo con interés en la relación jurídica sustancial debatida en el proceso. Como se observa, las personas con legitimación en la causa se encuentran en relación directa con la pretensión, ya sea desde la parte activa, como demandante, o desde la parte pasiva, como demandado¹⁰.

En la parte resolutive de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, acto demandado, se lee¹¹:

“ARTÍCULO PRIMERO: CONFIRMAR la Resolución Sanción No. 292412014000005 del 2 de abril de 2014, expedida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Barrancabermeja (...)

ARTÍCULO SEGUNDO: NOTIFICAR personalmente o por edicto, de conformidad con lo establecido en los incisos segundo y tercero del artículo 565 y artículo 569 del Estatuto Tributario, a la doctora MARIA ANTONIETA VASQUEZ FAJARDO, (...), quien actúa en calidad de apoderada especial del señor Felipe Negret Mosquera (...), **en calidad de deudor subsidiario**, así como de liquidador y/o representante legal del contribuyente E.S.E. HOSPITAL SAN JUAN DE DIOS DE SAN VICENTE DE CHUCURÍ EN LIQUIDACIÓN, (...)

(Resalta la Sala)

Contrario a lo que sostiene la parte demandada en el recurso de apelación, el Tribunal constató la capacidad para ser parte y comparecer al proceso del señor Negret Mosquera como parte demandante¹², señaló:

“Procede la Sala a resolver el caso bajo examen, **una vez constatado** el cumplimiento de los presupuestos procesales de competencia, demanda en forma, **capacidad para ser parte y capacidad para comparecer al proceso** y, después de verificar la ausencia de causal alguna de nulidad que pueda llegar a invalidar lo actuado.”¹³

(Resalta la Sala)

¹⁰ CONSEJO DE ESTADO. Auto del 28 de septiembre de 2016, C.P. exp. nro. 22359, M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

¹¹ Folio 36 vuelto y 37 c.p.

¹² Folio 155 c.p.

¹³ Folio 155 c.p.



Siendo que en los actos administrativos demandados se vincula directa e individualmente al demandante, notificándole la imposición de una sanción en su calidad de deudor subsidiario, sí le asiste interés jurídico al señor Negret Mosquera para comparecer al proceso a través de su apoderado, en garantía del ejercicio del derecho de defensa y de conformidad con el artículo 37 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

En consideración a lo expuesto no es procedente el cargo del recurso de apelación interpuesto por la DIAN como apelante único. Y siendo que en el recurso no se plantearon más cargos, esta Sala procederá a confirmar la sentencia proferida por el Tribunal en primera instancia, en la que declaró la nulidad de los actos administrativos demandados, pues sí se encuentra acreditada la capacidad para ser parte del señor Negret Mosquera, y no hay lugar a proferir un fallo inhibitorio.

Finalmente, se observa que, a la luz del artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, y el numeral 8º del artículo 365 del Código General del Proceso, no procede la condena en costas en esta instancia, por cuanto en el expediente no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen.

FALLA

PRIMERO: Confirmar la sentencia del 11 de agosto de 2017, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: No condenar costas en esta instancia.

Cópiese, notifíquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen y cúmplase.

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


JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ
Presidente de la Sección


STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO


MILTON CHAVES GARCÍA


JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ