



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

**MAGISTRADA PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

**Bogotá, D.C., catorce (14) de mayo de dos mil veintiséis (2026)**

<b>Referencia</b>	Nulidad y restablecimiento del derecho
<b>Radicación</b>	66001-23-33-000-2021-00175-01 (29951)
<b>Demandante</b>	SÓCRATES DE JESÚS VALENCIA ROJAS
<b>Demandada</b>	DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN
<b>Temas</b>	Impuesto sobre la renta. Año gravable 2019. Auto declarativo que tiene a las declaraciones por no presentadas. Artículos 580 y parágrafo 2 del artículo 588 del Estatuto Tributario.

**SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA**

La Sección decide los recursos de apelación interpuestos por las partes contra la sentencia del 6 de diciembre de 2024, proferida por el Tribunal Administrativo de Risaralda, Sala Primera de Decisión, que resolvió:

1. **DECLÁRASE LA NULIDAD** de Auto declarativo No. 2021016010000008 del 19 de enero de 2021, proferido por el jefe del Grupo Interno de Trabajo de Auditoría Tributaria I de la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Pereira, de la Resolución No. 000111 del 22 de febrero de 2021, proferida por la jefe del Grupo Interno de Trabajo de Auditoría Tributaria I de la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Pereira, que resolvió el recurso de reposición, y de la resolución no. 000234 del 31 de marzo de 2021, por la cual se resuelve el recurso de apelación, por las razones expresadas en la parte considerativa de esta providencia.
2. Como consecuencia de la declaración que antecede y, a título de restablecimiento del derecho, **SE TIENE POR PRESENTADA LA DECLARACIÓN PRIVADA** del impuesto sobre la renta y complementarios del período gravable 2019, el día 12 de febrero de 2021, por los argumentos anotados en la parte motiva de este proveído.
3. Niégase las demás pretensiones de la demanda, conforme las consideraciones expuestas en la presente sentencia.
4. Sin costas en esta instancia, por lo considerado [...]<sup>1</sup>.

**ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA**

El 13 de agosto de 2020, Sócrates de Jesús Valencia Rojas presentó su declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2019, liquidando un saldo a pagar<sup>2</sup>.

El 19 de enero de 2021, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) expidió el auto declarativo 2021016010000008<sup>3</sup>, que dio por no presentada la declaración del demandante en los términos del artículo 580 del Estatuto Tributario, por cuanto, estando obligado a llevar contabilidad, dicho documento debía ser firmado por contador público, lo cual se había omitido.

<sup>1</sup> Samai Tribunal, índice 29.

<sup>2</sup> Folio 13, Caa. (La carpeta de antecedentes administrativos fue adjuntada con la oposición a la demanda, por tanto se encuentra dentro del archivo que reposa en el índice 8, Samai del Tribunal.)

<sup>3</sup> Folio 46, Caa.



El 9 de febrero de 2021, el demandante interpuso recurso de reposición y en subsidio de apelación en contra el auto declarativo<sup>4</sup>.

El 12 de febrero de 2021, el demandante presentó corrección de la declaración de renta del año gravable 2019<sup>5</sup>. Esta declaración aparece firmada por él, y por contador público<sup>6</sup>.

El 22 de febrero de 2021, la DIAN expidió la resolución 000111<sup>7</sup>, que confirmó en todas sus partes el auto declarativo y concedió el recurso de apelación<sup>8</sup>. Mediante resolución 000234 del 31 de marzo de 2021, la Administración resolvió el recurso de apelación, en el sentido de confirmar la resolución 000111<sup>9</sup>.

## ANTECEDENTES DEL PROCESO

### Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, contemplado en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011), la parte demandante formuló las siguientes pretensiones<sup>10</sup>:

**PRIMERA:** Que se declare la nulidad del Auto declarativo No. 2021016010000008 del 19 de enero de 2021, proferido por el jefe del Grupo Interno de Trabajo de Auditoría Tributaria I de la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Pereira, mediante el cual se dio por no presentada la declaración del Impuesto de Renta y Complementarios del año gravable 2019 de mi poderdante.

**SEGUNDA:** Que se declare la nulidad de la Resolución No. 000111 del 22 de febrero de 2021, proferida por la jefe del Grupo Interno de Trabajo de Auditoría Tributaria I de la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Pereira, que resolvió el Recurso de Reposición en contra del Auto Declarativo No. 2021016010000008 del 19 de enero de 2021.

**TERCERA:** Que se declare la nulidad de la Resolución No. 000234 del 31 de marzo de 2021, proferida por el jefe de la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Pereira, que resolvió el Recurso de Apelación en contra del Auto Declarativo No. 2021016010000008 del 19 de enero de 2021.

**CUARTA:** Como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho, se tenga como presentada la declaración del Impuesto de Renta y Complementarios del año 2019, identificada con formulario No. 2116601939008, y adhesivo No. 91000702473239 de fecha 13 de agosto de 2020, corregida mediante el formulario No. 2116638960604 del 12 de febrero de 2021.

**QUINTA:** Que en virtud de la corrección de la declaración del Impuesto de Renta y Complementarios del año 2019 presentada por mi poderdante el 12 de febrero de 2021 mediante el formulario No. 2116638960604 y adhesivo No. 91000761684870, a través de la cual se saneó la falencia del denunciario rentístico inicial, se declare la firmeza de la declaración privada, por estar sujeta al beneficio de auditoría establecido en el artículo 689-2 del Estatuto Tributario.

**SEXTA:** Que se condene en costas y agencias en derecho a la parte demandada.

<sup>4</sup> Folio 57, Caa.

<sup>5</sup> Folio 111, Caa.

<sup>6</sup> Consulta Firmas Documentos a folio 112.

<sup>7</sup> Folio 84, Caa.

<sup>8</sup> Sin perjuicio del recurso de apelación, el contribuyente, mediante derecho de petición radicado el 26 de febrero de 2021, solicitó aclaración de la resolución 000111 (folio 93 Caa) en cuanto a qué recursos eran procedentes. La dian dio respuesta el 11 de marzo de 2021 (folio 101 Caa).

<sup>9</sup> Folio 201, Caa.

<sup>10</sup> Samai Tribunal, índice 01, PDF de la demanda y anexos, pág. 2.



Invocó como normas violadas los artículos 2, 6, 29, 123 y 363 de la Constitución Política; 588, 683 y 689-2 del Estatuto Tributario (ET); y el artículo 91 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA). A continuación, se resumen los dos conceptos de violación.

Adujo **nulidad por falsa motivación y decaimiento del auto declarativo**. Sostuvo que, si bien la declaración inicial carecía de firma de contador público, dicha omisión fue subsanada con la corrección del 12 de febrero de 2021, gracias a la cual se entiende como presentada la declaración de renta desde la fecha inicial de presentación, esto es, el 13 de agosto de 2020, y, por tanto: (i) operó el decaimiento del auto declarativo; (ii) las resoluciones 000111 y 000234 incurrieron en falsa motivación, pues omitieron considerar que se enmendó el error que originalmente motivó que se tuviera por no presentada la declaración; y (iii) la declaración quedó en firme el 13 de febrero de 2021 (dentro de los 6 meses siguientes a su presentación), en virtud del beneficio de auditoría dispuesto en el artículo 689-2 del Estatuto Tributario.

Agregó que existió **falta de competencia** respecto a la expedición del auto declarativo, porque no existe una norma que le asigne o fije la competencia para expedir este tipo de autos en el jefe de auditoría tributaria del DIAN y porque, en el caso específico, el funcionario que suscribió este fue distinto de aquel que suscribió la resolución 000111, que resolvió el recurso de reposición en contra del primero, lo cual viola el artículo 74 Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

Finalmente, dentro de la falta de competencia, explicó que se presenta una omisión legislativa y reglamentaria en relación con el auto declarativo, ya que este auto fue creado por la jurisprudencia y no se encuentra regulado en ninguna norma, sin perjuicio de que se trata de un acto administrativo definitivo.

### **Oposición de la demanda**

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda<sup>11</sup>.

Frente a la **falsa motivación de las resoluciones y el decaimiento del auto declarativo**, expresó que el demandante no le informó en ningún momento de la vía administrativa sobre la corrección de la declaración, deber que le asistía de acuerdo con el artículo 692 del Estatuto Tributario. Por este motivo, la corrección no le era oponible, por lo que no operó el decaimiento del auto declarativo ni fueron falsamente motivadas las resoluciones que resolvieron los recursos.

Precisó que no operó el beneficio de auditoría, porque el párrafo 1 del artículo 689-1 del Estatuto Tributario, que establece la posibilidad de corregir las declaraciones sin afectar su término de firmeza especial, no se aplica a la corrección de que trata el párrafo 2 del artículo 588 *ibidem*, pues en estos casos no puede entenderse que la declaración inicial se presentó en debida forma y por tanto se está frente a una de las correcciones del primero de los artículos señalados.

Precisó que las correcciones que se presentan bajo el párrafo 2 del artículo 588 del Estatuto Tributario se entienden presentadas extemporáneamente (en la fecha de la corrección), sólo que, bajo dicho artículo, se permite acceder a una sanción por extemporaneidad reducida.

<sup>11</sup> Samai Tribunal, índice 08.



En lo atinente a la **falta de competencia**, señaló que el auto declarativo debía proferirse por la falta de firma del contador y que, las normas del Estatuto Tributario citadas por el demandante no permiten acreditar una falta de competencia, en especial porque el artículo 688 *ibidem* trae una cláusula general de la competencia residual, según la cual el jefe de la unidad de fiscalización y los funcionarios de esta unidad son competentes, entre otros, para expedir «*todos los demás actos previos a la notificación de sanciones*»<sup>12</sup>.

Afirmó que la suscripción del auto declarativo por un funcionario distinto al que firmó la resolución que resolvió el recurso de reposición se explica por el hecho de que la jefe titular del GIT Auditoría Tributaria I (Sandra Milena Calderón) se encontraba en vacaciones al momento en que se expidió dicho auto y fue reemplazada por quien efectivamente lo suscribió.

En relación con la omisión legislativa y reglamentaria, indicó que, si el demandante considera que el artículo 580 del Estatuto Tributario adolece de irregularidades sustantivas y procesales, corresponde demandar su inconstitucionalidad y mientras no haya sido declarada inexecutable la norma, el tribunal debe aplicarla.

### **Sentencia apelada**

El Tribunal Administrativo de Risaralda, Sala Primera de Decisión, accedió a las pretensiones de nulidad de la demanda, pero negó las pretensiones formuladas a título de restablecimiento del derecho<sup>13</sup>. Esto, por cuanto la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2019 se tiene por presentada el 12 de febrero de 2021 (fecha de la corrección) y, como consecuencia de ello, negó la pretensión de declaratoria de firmeza de la declaración, bajo el beneficio de auditoría.

Explicó que en virtud del párrafo 2 del artículo 588 del Estatuto Tributario, los contribuyentes pueden corregir sus declaraciones tributarias para subsanar las inconsistencias a las que aluden los literales a, b y d del artículo 580 *ibidem*, entre ellas la ausencia de firma de contador público, y que así lo hizo el demandante, con la corrección presentada el 12 de febrero de 2021.

Precisó que, en el caso concreto, comoquiera que la corrección de la inconsistencia de que adolecía la declaración de 2019 se realizó (i) antes de haberse notificado sanción por no declarar al contribuyente (término previsto en el párrafo 2º del artículo 588 del Estatuto Tributario), y (ii) liquidando y pagando una sanción equivalente al 2% de la sanción de que trata el artículo 641 *ibidem*, lo que le correspondía a la DIAN era tener por presentada la declaración, en la fecha en que se presentó la respectiva corrección.

Así al no persistir la causal por la cual la Administración tomó la determinación de tener el denunciado rentístico por no presentado, ya no existía el fundamento fáctico de las decisiones, por cuanto la falta de firma del contador público había sido corregida<sup>14</sup>. Al haber mantenido la DIAN su decisión de tener por no presentada la declaración, a pesar de que la corrección se presentó varios días antes de las resoluciones que resolvieron los recursos de reposición y apelación, incurrió en falsa motivación.

También aclaró que no le era exigible al demandante informar a la DIAN sobre la corrección, toda vez que el artículo 692 del Estatuto Tributario establece dicha

<sup>12</sup> *Ibidem*, pág. 9.

<sup>13</sup> Samai Tribunal, índice 29.

<sup>14</sup> *Ibidem*, pág. 29.



exigencia para los contribuyentes inmersos en un proceso de determinación oficial del impuesto, supuesto que no se presenta en este caso.

A partir de todo lo anterior concluyó que operó el decaimiento del auto declarativo, por cuanto la corrección subsanó el defecto formal que le sirvió de fundamento. No obstante, advirtió que sus conclusiones en relación con la legalidad de los actos administrativos demandados no implican que haya operado la firmeza de la declaración bajo el beneficio de auditoría dispuesto en el artículo 689-2 *ibidem*, ya que uno de los requisitos para acceder a este consiste en que la declaración sea debidamente presentada en forma oportuna y, en este caso, la declaración inicial no se presentó en debida forma ni oportunamente, pues la fecha de presentación se tiene como aquella en la cual se corrigió el error, es decir, la presentación tuvo lugar con posterioridad al vencimiento del plazo para declarar.

En consideración a lo anterior, se relevó de estudiar el cargo por falta de competencia.

Por último, no condenó en costas a la DIAN, porque no se demostró su causación.

### Recurso de apelación

Ambas partes apelaron la sentencia.

El **demandante**<sup>15</sup> argumentó que el tribunal concluyó erróneamente que su declaración de renta no cumplió los requisitos del artículo 689-2 del Estatuto Tributario para acceder al beneficio de auditoría, ya que el párrafo 1 de esa norma admite la posibilidad de corregir las declaraciones sin afectar la validez del beneficio, siempre que se hubieren cumplido con los requisitos de presentación oportuna, incremento del impuesto neto de renta y pago.

Explicó que es un error del *a quo* afirmar que la declaración se presentó extemporáneamente, el 12 de febrero de 2021, ya que esa fecha corresponde a la corrección efectuada en virtud del párrafo 2 del artículo 588 *ibidem*, norma que establece la posibilidad de **corregir la declaración** liquidando una sanción que, aunque corresponde al 2% de la sanción por extemporaneidad, no es una sanción por extemporaneidad «(...) porque si así fuese, no sería posible corregir lo que no existe, es decir, lo que se tiene como no presentado»<sup>16</sup>.

Solicitó que con fundamento en los dos motivos anteriores se revoque la sentencia únicamente en relación con los puntos 2 y 3 del apartado resolutivo, para que, en su lugar, a título de restablecimiento del derecho se tenga por presentada la declaración de renta del 13 de agosto de 2020 y se declare que la misma quedó en firme en aplicación del beneficio de auditoría.

La **demandada**<sup>17</sup> cuestionó la falsa motivación que el tribunal le atribuyó a los actos demandados, indicando que la subsanación de la ausencia de firma del contador público que se dio con ocasión de la declaración de renta presentada el 12 de febrero de 2021 bajo el párrafo 2 del artículo 588 *ibidem* no hizo desaparecer la causal por la cual se tuvo por no presentada la declaración reportada el 13 de agosto de 2020.

<sup>15</sup> Samai Tribunal, índice 34.

<sup>16</sup> *Ibidem*, pág. 4.

<sup>17</sup> Samai Tribunal, índice 33.



Precisó, en los siguientes términos, que la declaración del 12 de febrero de 2021 no es técnicamente una corrección de una declaración anterior, sino una nueva declaración que pretendió subsanar la omisión del deber de declarar:

*«Se reitera, el denuncia rentístico presentado el 12 de febrero de 2021 no es una corrección a la declaración presentada el 13 de agosto de 2020, porque ésta última no produce efectos jurídicos por haber sido tenida por no presentada y, en consecuencia, no era posible de ser corregida»<sup>18</sup>.*

Asimismo, adujo que no operó la figura del decaimiento del acto administrativo en relación con el auto declarativo, puesto que los fundamentos facticos y legales que dieron lugar a su expedición no desaparecieron.

Finalmente, señaló que la sentencia apelada violó el principio de congruencia, por cuanto resolvió declarar la nulidad del auto declarativo No. 2021016010000008, a pesar de que en la parte motiva afirmó que la pérdida de ejecutoria de un acto administrativo no comporta su nulidad.

### **Oposición a la apelación**

Las partes guardaron silencio.

### **Intervención del Ministerio Público**

El agente del Ministerio Público no se pronunció.

## **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

### **1. Problema jurídico**

Le corresponde a la Sección decidir sobre la legalidad del auto declarativo 2021016010000008, por medio del cual la DIAN resolvió tener por no presentada la declaración del impuesto de renta del año gravable 2019, presentada por el 13 de agosto de 2020, por el demandante; y de las resoluciones 000111 del 22 de febrero de 2021 y 000234 del 31 de marzo de 2021, que resolvieron los recursos de reposición y apelación que lo confirmaron en todos sus aspectos.

Atendiendo los cargos de apelación propuestos por las partes, y en consideración al orden lógico, en primer lugar, se determinará si el tribunal incurrió en error al declarar la nulidad de los actos administrativos demandados, por considerar que incurrieron en falsa motivación y operó el decaimiento del auto declarativo.

En caso de mantenerse la nulidad con ocasión de las anteriores causales, se estudiará si la declaración de renta se encontraba en firme por aplicación del beneficio de auditoría, bajo el argumento de que las declaraciones presentadas bajo el parágrafo 2 del artículo 588 del Estatuto Tributario no pueden considerarse como presentadas extemporáneamente.

Lo anterior, con el fin de estudiar los aspectos formulados por la parte demandante, que versan sobre las pretensiones a título de restablecimiento del derecho que fueron negadas en la sentencia de primera instancia.

<sup>18</sup> Ibidem, pág. 6.



## 2. Efectos de la corrección de los errores que dan lugar a que las declaraciones se tengan por no presentadas. Artículo 580 y parágrafo 2 del artículo 588 del Estatuto Tributario

El Tribunal declaró la nulidad del auto declarativo y de las resoluciones que resolvieron los recursos interpuestos en su contra, por considerar que la DIAN incurrió en falsa motivación, comoquiera que mantuvo su decisión a pesar que se presentó una nueva declaración de renta para el período gravable 2019 bajo el parágrafo 2 del artículo 588 del Estatuto Tributario que corrigió el motivo para tenerla como no presentada. Asimismo, indicó que con ocasión de ello operó el decaimiento del auto declarativo.

En su apelación, la demandada refutó la falsa motivación y el decaimiento del auto declarativo, argumentando que la declaración presentada el 12 de febrero de 2021 no hizo desaparecer la causal por la cual se tuvo por no presentada la declaración del 13 de agosto de 2020. Agregó que esta última no produce efectos jurídicos a la luz del artículo 580 del Estatuto y que, por eso mismo, la declaración del 12 de febrero de 2021 no puede considerarse como una corrección (sino una declaración inicial) porque sostener eso «(...) implicaría atribuirle efectos legales a documento que, por disposición de la ley, no produce efectos jurídicos. Tal afirmación daría lugar a la reintegración de una declaración carente de validez legal, lo que generaría efectos adversos para mi representada, como el hecho de que una declaración sin efectos legales recobre validez y adquiera firmeza, tal como lo pretende el demandante»<sup>19</sup>.

La Sección considera que le asiste razón a la DIAN en cuanto a que no había lugar a declarar la nulidad de los actos administrativos, toda vez que no existió falsa motivación en su expedición y en cuanto a que no procedía declarar el decaimiento del auto declarativo con motivo de la declaración presentada en febrero de 2021. Esto, por cuanto el análisis de nulidad de los actos administrativos se efectúa en relación con las circunstancias de hecho y de derecho vigentes al momento de su expedición y las circunstancias posteriores solo pueden afectar su eficacia<sup>20</sup>.

En este caso, como lo afirmó la demandada, la declaración presentada con posterioridad al auto declarativo no es susceptible de afectar la validez de este, considerando que la presentación de la declaración en febrero de 2021 no hace desaparecer la causal por la cual se dio como no presentada la declaración del 13 de agosto de 2020; de allí que sea claro que cuando la Administración expidió el auto declarativo 2021016010000008 el 19 de enero de 2021, ese denuncia rentístico no había sido firmado por el contador público (hecho que no discuten las partes), de manera que, bajo el literal d del artículo 580 del Estatuto Tributario<sup>21</sup> esa declaración se tenía por no presentada, y, por tanto, no había falsa motivación al sustentar en ese motivo la expedición del auto.

También se advierte que, a pesar de que las resoluciones 000111 y 000234 que resolvieron los recursos se profirieron después del 12 de febrero de 2021 cuando se presentó la declaración, la falta de firma de la primera declaración (presentada

<sup>19</sup> Samai Tribunal, índice 33, pág. 7.

<sup>20</sup> Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Sentencia Exp. 19547 del 25 de julio de 2013, M.P. Martha teresa Briceño de Valencia, reiterada en sentencias Exp. 21206 del 24 de septiembre de 2020, M.P. Julio Roberto Piza y Exp. 23727 del 18 de marzo de 2021, M.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.

<sup>21</sup> Artículo 580. No se entenderá cumplido el deber de presentar la declaración tributaria, en los siguientes casos:

- Cuando la declaración no se presente en los lugares señalados para tal efecto.
- Cuando no se suministre la identificación del declarante, o se haga en forma equivocada.
- Cuando no contenga los factores necesarios para identificar las bases gravables.
- Cuando no se presente firmada por quien deba cumplir el deber formal de declarar, o cuando se omita la firma del contador público o revisor fiscal existiendo la obligación legal. (...)



13 de agosto de 2020) no desaparece como causal verificada, porque si bien el parágrafo 2 del artículo 588 del Estatuto Tributario permite la corrección de las inconsistencias de que trata el literal d) del artículo 580 del Estatuto Tributario, el procedimiento allí consagrado no tiene la virtualidad de anular o retrotraer las consecuencias; así, esa declaración continúa entendiéndose como no presentada. Por este mismo motivo, tampoco están afectadas con falsa motivación las resoluciones que resolvieron los recursos de reposición y apelación contra el auto declarativo, aunque hayan sido expedidas con posterioridad a la corrección.

Lo anterior se refuerza atendiendo a la naturaleza y finalidad del denominado «auto declarativo», el cual corresponde a un acto administrativo que la jurisprudencia de esta Sección desarrolló con el propósito de garantizar los derechos de defensa y contradicción de un contribuyente cuando la declaración en discusión incurra en algunas de las causales para tenerse como no presentada, previstas en los artículos 579-2 y 580 del Estatuto Tributario. Precisamente, es la declaratoria que se da en ese auto la que permite que, con posterioridad a la expedición de este, el contribuyente pueda interponer los recursos de reposición y apelación, en lugar de que esas causales operen de plano sin lugar a un procedimiento que permita su contradicción.<sup>22</sup>

Dicho ello, es importante precisar que, como la naturaleza de ese acto es declarativa pues advierte la ocurrencia de una circunstancia prevista en la ley, y reiterando que la validez de un acto administrativo se analiza frente a las circunstancias vigentes al momento de su expedición, la Sección considera que la corrección de las inconsistencias en ejercicio de la facultad prevista en el parágrafo 2 del artículo 588 *ibidem* no afecta la validez del auto declarativo ni obliga a la Administración a revocarlo.

Así, en este caso se observa que el auto declarativo 2021016010000008 simplemente cumplió con el propósito de declarar el acaecimiento de la causal prevista en el literal d) del artículo 580 del Estatuto Tributario y, como consecuencia de ello, la consecuencia señalada en esa misma norma: la declaración de renta presentada el 13 de agosto de 2020 se tiene por no presentada, lo cual, como ya se señaló, no desaparece con la declaración presentada en febrero de 2021.

Por los motivos expuestos, se concluye que no existió falsa motivación en la expedición de los actos administrativos demandados y no había lugar a declarar la nulidad del acto declarativo.

### 3. Competencia para proferir el auto declarativo

El *a quo* se relevó de estudiar el cargo por falta de competencia incluido en la demanda pues anuló los actos por falsa motivación y, dado que en esta providencia se está revocando dicha decisión, la Sección lo estudiará con el fin de garantizar el derecho al debido proceso y defensa. Esto, a pesar de que, en su recurso de apelación, el demandante no apelara esa decisión y exigiera su análisis como cargo de nulidad, lo cual se encuentra concordancia con el hecho de que no le asistía el interés para ello, dado que el *a quo* declaró la nulidad con base en los otros cargos.

El demandante afirma que hubo falta de competencia en la expedición del auto declarativo y de la resolución 000111 que resolvió el recurso de reposición, porque

<sup>22</sup> Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Criterio reiterado en Sentencias Exp. 23436 del 13 de agosto de 2020, M.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, Exp. 29035 del 20 de marzo de 2025, M.P. Luis Antonio Rodríguez Montaña, entre otras.



(i) no existe norma que asigne o fije la competencia para expedir el auto declarativo en cabeza del jefe de auditoría tributaria de la DIAN y este tipo de actuación se desarrolló vía jurisprudencial y no normativa y (ii) el funcionario que firmó la resolución 000111 no es el mismo que expidió el auto declarativo, lo cual viola el artículo 74 Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

La demandada planteó que el artículo 688 del Estatuto Tributario menciona expresamente los actos que son competencia del jefe de la unidad de fiscalización, resaltando el aparte «*y todos los demás actos previos a la aplicación de sanciones*», para concluir que esta norma faculta al funcionario competente para la expedición de los actos debatidos. Indicó que las resoluciones 9 y 11 de 2008 proferidas por la DIAN son normas de carácter interno por medio de las cuales se distribuyeron las funciones al interior de la entidad, incluyendo los actos que son propios de cada dependencia, sin que fuera necesario clasificar cada acto.

Indicó que para la fecha en que fue proferido el auto declarativo, la funcionaria competente para expedir tanto el auto declarativo como para conocer del recurso de reposición, se encontraba en situación administrativa (vacaciones) debidamente autorizada por la Directora Seccional y fue reemplazada por dos funcionarios adscritos a esa dependencia y finalizó señalando que los cargos desempeñados al interior de la entidad no son *intuito persona*, por lo que el recurso de reposición no debe ser resuelto por el mismo funcionario que expidió el acto sino por la oficina donde se originó el mismo, independientemente del funcionario que ostente el cargo.

Para decidir, lo primero a indicar es que, si bien el auto declarativo que tiene por no presentada la declaración fue producto de un desarrollo jurisprudencial, no por ello puede afirmarse que el mismo carezca de soporte o fundamento normativo, pues este tiene la naturaleza de un acto administrativo<sup>23</sup> que contiene la manifestación de voluntad de la entidad y que es un acto definitivo.

Lo anterior, conforme al artículo 43 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, según el cual los actos definitivos son «los que decidan directa o indirectamente el fondo del asunto o hagan imposible continuar la actuación», de allí que sean susceptibles de control cuando producen efectos jurídicos, es decir que cuando creen, reconozcan, modifiquen o extingan situaciones jurídicas, o cuando den fin al procedimiento administrativo.

Conforme a lo anterior, la Sección determinó que, para garantizar los derechos de defensa y contradicción de los contribuyentes cuya declaración incurre en algunas de las causales previstas en el artículo 580 del Estatuto Tributario, la DIAN debía expedir un acto administrativo definitivo que determinara la declaración como no presentada, frente al cual proceden los recursos de reposición y apelación, como el propio demandante reconoce.

Así, la Administración es competente para expedir actos administrativos, y, en particular, como lo pone de presente la demandada, el jefe de la unidad de fiscalización o los funcionarios de esta que sean designados, son competentes para expedir diversos actos administrativos dentro de los cuales se encuentran aquellos definitivos como el auto declarativo, según lo dispuesto en el artículo 688 del

<sup>23</sup> Exp. 23436 del 13 de agosto de 2020, M.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



Estatuto Tributario<sup>24</sup> y los artículos 46 a 48 del Decreto 4048 de 2008 y el artículo 83 del Decreto 1742 de 2020.

En particular, el artículo 688 del Estatuto dispone que el jefe de la unidad de fiscalización, o los funcionarios de esta unidad que sean debidamente autorizados o comisionados, podrán expedir todos los «(...) actos previos a la aplicación de sanciones con respecto a las obligaciones de informar, declarar y determinar correctamente los impuestos, anticipos y retenciones (...)» y el 47 del Decreto 4048 de 2008 que, «sin perjuicio de las competencias establecidas en normas especiales, son competentes para proferir las actuaciones de la Administración tributaria y aduanera los empleados públicos de la DIAN nombrados o designados como jefes de las diferentes dependencias de la Entidad.»

Dicho lo anterior, en el caso concreto, no se observa la falta de competencia alegada por el demandante, por cuanto, tanto el auto declarativo como la resolución que resolvió el recurso de reposición, fueron suscritos por funcionarios con competencia para ello, esto es, por personas en ejercicio de las funciones del jefe del grupo interno de trabajo de Auditoría Tributaria I, de la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Pereira, lo cual se verifica, así:

- La Resolución 001187 del 23 de diciembre de 2020<sup>25</sup> suscrita por la Directora Seccional de Impuestos y Aduanas de Pereira, asignó las funciones del jefe titular del grupo interno de trabajo de Auditoría Tributaria I, de la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Pereira a, entre otros, el funcionario Andrés José Cordero Otero, Gestor III. Esto, con motivo de las vacaciones de aquel.
- El auto declarativo 2021016010000008 del 19 de enero de 2021<sup>26</sup> fue firmado por Andrés José Cordero Otero, Gestor III del grupo interno de trabajo de Auditoría Tributaria I, de la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Pereira.
- La resolución 000111 de 22 de febrero de 2021, que resuelve el recurso de reposición, que fue firmada por la jefe del grupo interno de trabajo de Auditoría Tributaria I de la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Pereira, la señora Sandra Milena Calderón Cuartas.

Así pues, es claro que los funcionarios que suscribieron los actos actuaron en virtud de la asignación correspondiente como jefes de la unidad de fiscalización, por lo que no se verifica la falta de competencia ni la violación del artículo 74 Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

Por todo lo anterior, prospera la apelación de la demandada, lo cual da lugar a que se revoque la decisión de primera instancia para, en su lugar, negar las pretensiones de la demanda

#### **4. Del recurso de apelación interpuesto por la demandante**

Considerando que prosperó la apelación de la DIAN y que se revocará la sentencia de primera instancia para negar las pretensiones de nulidad de la demanda, no procede el análisis de la apelación del demandante que buscaba modificar el restablecimiento del derecho ordenado en esa providencia.

<sup>24</sup> Artículo 688. Competencia para la actuación fiscalizadora. Corresponde al Jefe de la unidad de fiscalización, proferir los requerimientos especiales, los pliegos y traslados de cargos o actas, los emplazamientos para corregir y para declarar y demás actos de trámite en los procesos de determinación de impuestos, anticipos y retenciones, y todos los demás actos previos a la aplicación de sanciones con respecto a las obligaciones de informar, declarar y determinar correctamente los impuestos, anticipos y retenciones.

<sup>25</sup> Samai Tribunal, índice 9.

<sup>26</sup> Folio 5 vltto., Caa



## Costas

De conformidad con lo previsto en el numeral 4 del artículo 365 del Código General del Proceso, aplicable por remisión expresa del artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, procede la condena en costas en ambas instancias a cargo de la demandante pues la sentencia de primera instancia fue revocada en su totalidad para negar las pretensiones de la demanda. Conforme al acuerdo PCSJA-12355 del 28 de noviembre de 2025, se tasan las agencias en derecho en un (1) SMMLV por cada una de las instancias.

Por tanto, se ordenará al Tribunal tramitar el respectivo incidente de liquidación, conforme a las reglas consagradas en el artículo 366 del Código General del Proceso.

En mérito de lo expuesto, el **Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta**, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

## FALLA

1. **REVOCAR** la sentencia de primera instancia proferida por el Tribunal Administrativo de Risaralda, Sala Primera de Decisión, el 06 de diciembre de 2024. En su lugar se dispone:

**PRIMERO. NEGAR** las pretensiones de la demanda.

2. **CONDENAR** en costas a la demandante en ambas instancias según lo explicado en la parte motiva. En consecuencia, ordenar al Tribunal que dé trámite al respectivo incidente, conforme a lo expuesto en esta sentencia.

**Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase** el expediente al Tribunal de origen. **Cumplase.**

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

*(Firmado electrónicamente)*  
**LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO**  
Presidente

*(Firmado electrónicamente)*  
**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

*(Firmado electrónicamente)*  
**WILSON RAMOS GIRÓN**

*(Firmado electrónicamente)*  
**CLAUDIA RODRÍGUEZ VELÁSQUEZ**  
Con salvamento de voto

*Este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: <https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/validador>*