



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

CONSEJERO PONENTE: WILSON RAMOS GIRÓN

Bogotá, D.C., diez (10) de agosto de dos mil veintitrés (2023)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 19001-23-33-000-2017-00407-01 (26815)
Demandante: Manuel José Correa Chavestán
Demandada: DIAN

Temas: Renta 2010. Notificación acto que resuelve recurso. Silencio administrativo positivo.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia del 03 de febrero de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo del Cauca, que decidió (ff. 245 y 246 cp2):

Primero. Declarar probada de oficio la excepción de caducidad respecto de la Liquidación Oficial de Revisión nro. 172412013000015, del 07 de octubre de 2013, y de la Resolución nro. 172012014000002, del 25 de agosto de 2014, por lo expuesto.

Segundo. Declarar la nulidad de la Resolución nro. 000001, del 21 de mayo de 2017, que negó la declaratoria de un silencio administrativo positivo, según las consideraciones expuestas en la parte considerativa de esta providencia.

Tercero. A título de restablecimiento del derecho, declarar la firmeza de la liquidación de corrección nro. 1101003825746, del 22 de marzo de 2013. En consecuencia, el señor Manuel José Correa Chavestán, identificado con la cédula nro. 76.337.294, no debe pagar ningún valor adicional al ya declarado y pagado por concepto de declaración del impuesto de renta correspondiente al año gravable 2010.

Cuarto. Condenar a la parte demandada, a reconocer la suma de cuatro por ciento (4%) del valor de lo pedido, expresado en la estimación razonada de la cuantía, por concepto de agencias en derecho. Por Secretaría liquidense las costas. (...).

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

Mediante la Liquidación Oficial de Revisión nro. 172412013000015, del 7 de octubre de 2013, la Administración modificó la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2010, presentada por el actor; acto que fue confirmada mediante la Resolución nro. 172012014000002 del 25 de agosto de 2014, que desató desfavorablemente el recurso interpuesto, y cuya notificación se surtió por aviso, por cuanto la notificación por correo a la dirección registrada en el Rut del contribuyente fue devuelta en dos ocasiones, por las causales *dirección incompleta* y *dirección errada* (ff. 10 a 17 vto. y 18 a 35 cp1). Tras esto, la actora solicitó declarar el silencio administrativo positivo, aduciendo indebida notificación del acto que resolvió el recurso, lo cual fue negado mediante la Resolución nro. 000001 del 21 de mayo de 2017 (ff. 91 a 92 vto. cp1).



ANTECEDENTES PROCESALES

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, previsto en el artículo 138 del CPACA (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011), el demandante presentó las siguientes (ff. 45 y 46 cp1):

9. Pretensiones

9.1 Declaratoria del silencio administrativo positivo que trae como consecuencia la decisión favorable del recurso de reconsideración por los hechos y circunstancias particulares presentadas en el presente proceso.

9.2 Aceptar la corrección y pago parcial del mayor impuesto, sanción reducida e intereses, llevado a cabo el 31 de enero de 2014, en cuantía de \$12.210.000. Declaración que se entiende la última presentada y vigente en lo sucesivo.

9.3 Declarar la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión indicada en el asunto proferida por la [demandada].

9.4 Como consecuencia de lo anterior, declarar en firme la liquidación privada del impuesto sobre la renta del año gravable de 2010, presentada electrónicamente el 31 de enero de 2014.

9.5 Declarar la nulidad de la resolución que resuelve el recurso de reconsideración indicada en la referencia.

9.6 Declarar la nulidad de la resolución que niega la declaración del silencio administrativo positivo indicada en la referencia.

9.7 Declarar la nulidad del mandamiento de pago proferido por la DIAN (...), en el presente proceso de cobro coactivo.

9.8 Ordenar abstenerse de reportar a mi poderdante en el boletín de deudores morosos del Estado, BDME.

9.9 En caso de aplicar, por favor ordenar a quien corresponda retirar mi nombre del BDME, actualizando la información.

9.10 Ordenar a quien corresponda, la actualización del estado de cuenta a nombre de [el demandante] (...).

A los anteriores efectos, invocó como vulnerados los artículos 29 y 209 de la Constitución; 565, 568, 684 y 742 del Estatuto Tributario (ET); 3.º (ordinales 1.º, 3.º, 9.º y 11) y 10 del CPACA (Código Contencioso Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011); y 193 de la Ley 1607 de 2012, bajo el siguiente concepto de violación (53 a 80 cp1):

El demandante planteó la configuración del silencio administrativo positivo por indebida notificación del acto que desató el recurso de reconsideración, por cuanto fueron inválidas las causales de devolución «*dirección incompleta*» y «*dirección errada*», anotadas por la empresa de mensajería en las correspondientes planillas de envío de la citación para la notificación personal de ese acto. Precisó que, desde el 3 de enero de 2013 hasta la fecha, tenía registrada en el RUT la misma dirección: “*Municipio de Buenos Aires, Cauca, Calle Principal*”, misma que fue la utilizada por la demandada para las notificaciones de varios actos, como el requerimiento ordinario de información,



del acto preparatorio, de la liquidación oficial de revisión, de la respuesta a una petición sobre una declaración de corrección presentada e, inclusive, en esa misma se llevó a cabo visita por parte de la autoridad demandada. Por ello, las causales de devolución de los correos eran inconsistentes.

Adujo que, que tras la devolución de la citación, debió surtirse la notificación, mediante aviso en el portal web de la DIAN, como lo señala el artículo 568 del Estatuto Tributario, de manera que la notificación de la resolución que resolvió el recurso interpuesto, por el medio subsidiario del edicto, le significó un quebrantamiento del debido proceso por incumplir el procedimiento de notificación personal del artículo 565 del ET, al tenor de la interpretación jurisprudencial que sobre el principio de publicidad de los actos administrativos ha realizado el Consejo de Estado (invoca, entre otras, las sentencias del 03 de marzo de 2011 y del 02 de agosto de 2012, exps. 17087 y 18577, CP: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez y Martha Teresa Briceño de Valencia).

También aseveró que hubo violación del debido proceso, del espíritu de justicia, de las facultades de fiscalización y del acatamiento de los principios establecidos en el artículo 3.º del CPACA, ya que la autoridad tardó más de un mes para resolver la petición relacionada con la incorporación de una declaración de corrección que presentó en los servicios informáticos de la Administración el 22 de marzo de 2013. A partir de ello sostuvo que, al haber corregido los costos de ventas, si la Administración quería verificarlos, debió ampliar el requerimiento especial, de manera que al no revisar el costo declarado en la declaración de corrección, la misma gozaba de la presunción de veracidad. Agregó que se incurrió en falsa motivación de los actos, pues la adición del menor ingreso declarado, significaba el correlativo reconocimiento de costos. Sin perjuicio de ello, aduce que debieron reconocerse los costos presuntos del artículo 82 del ET.

Frente al rechazo de los gastos de servicio de transporte y de arrendamiento de inmueble para vivienda, expresó que no se necesitaba que los proveedores de estos servicios estuvieran inscritos en el Rut como pertenecientes al régimen simplificado, porque esos servicios estaban excluidos del IVA.

En consideración a lo anterior, concluyó que no incurrió en el tipo infractor sancionatorio por inexactitud.

Contestación de la demanda

La demandada se opuso a las pretensiones de la actora (ff. 113 a 149 cp1). Expuso la legalidad de las glosas de los actos de determinación, pues en su fiscalización se comprobó que el demandante no aportó los soportes idóneos para sustentar las operaciones de costos y gastos declarados y, concurrentemente, aseguró que se respetaron las instancias procesales del ejercicio de contradicción y de defensa y que los actos fueron motivados a partir del recaudo probatorio que fundamentó las glosas. Así también argumentó que no se vulneró el debido proceso, toda vez que la resolución que resolvió el recurso de reconsideración fue debidamente notificada al actor, en la dirección inscrita en el RUT, conforme con lo previsto en el artículo 565 del Estatuto Tributario, de manera que ante la imposibilidad de hacer comparecer al contribuyente para la notificación personal, procedía realizar la notificación supletoria por edicto. En adición, precisó que el apoderado, obtuvo copia del acto que resolvió el recurso de reconsideración el 13 de abril de 2015.



Sentencia apelada

El Tribunal declaró probada de oficio la excepción de caducidad respecto de la liquidación oficial y de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, y declaró la nulidad de la resolución que negó el silencio administrativo positivo, condenando en costas a la demandada (ff. 239 a 246 cp2).

En primer lugar, señaló que respecto de la liquidación oficial de revisión y el acto que desató el recurso de reconsideración, había operado la caducidad del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, habida cuenta de que el 13 de abril de 2015 le fue entregada a la demandante la copia de la resolución que resolvió el recurso interpuesto, de ahí que la radicación de la demanda el 05 de septiembre de 2017 fue intempestiva. No así frente al acto que negó la petición de declaratoria del silencio administrativo positivo, comoquiera que, reposa notificación personal de este acto, con entrega en la fecha del 05 de junio de 2017, de manera que ese día corresponde al punto de partida para contabilizar la caducidad del medio de control, siendo del caso que la demanda fue oportuna al haberse radicado el 05 de septiembre siguiente.

Sobre la ocurrencia del silencio administrativo positivo, concluyó su configuración, ante la indebida notificación de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, como quiera que la causal de devolución del correo de citación para la notificación personal consistente en que la dirección estaba incompleta no compaginaba con las entregas de notificaciones previas que hizo la misma autoridad en dicha dirección de los actos administrativos: requerimiento ordinario de información, requerimiento especial, liquidación oficial de revisión, respuesta a una petición sobre una declaración de corrección presentada; sumado a que la demandada practicó una diligencia de visita en esa dirección. Agregó, que el edicto de ese acto fijado el 09 de septiembre de 2014 también pretermitió uno de los diez días que tenía el contribuyente para acercarse a su notificación personal, por lo que de todas formas la notificación supletiva era inválida ante su fijación anticipada pues debió hacerse el 10 de septiembre de 2014. En consecuencia, consideró fallado a favor del demandante el recurso interpuesto, con lo cual declaró la firmeza de la declaración de corrección presentada; condenó en costas a la parte demandada por ser la parte vencida en el proceso, fijando agencias en derecho equivalentes al 4% de la estimación de la cuantía de la demanda.

Recurso de apelación

La demandada apeló la decisión del tribunal (ff. 252 a 256 cp2). Sostuvo que la resolución que resolvió el recurso de reconsideración interpuesto por el contribuyente fue notificada en debida forma, porque pese a que no se llevó a cabo la notificación personal, se procedió a notificar por edicto, como lo establece el artículo 565 del Estatuto Tributario, lo que impidió la configuración del silencio administrativo declarado por el tribunal (invocó la sentencia del 19 de febrero de 2015, exp. 19492, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez). Agregó que la fijación del edicto de notificación de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración se efectuó en debida forma, porque el 26 de agosto se introdujo al correo la citación, de manera que desde ese día corrían los diez días para que el contribuyente compareciera, término que se venció el día 8 de septiembre, y el edicto se fijo el día 9 de septiembre y se desfijó el 22 de septiembre siguiente.

Por último, solicitó la revocatoria de la condena en costas, en la medida en que se debe demostrar su causación, y no solo condenar a la parte vencida.



Pronunciamientos finales

Las partes y el ministerio público guardaron silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1- Juzga la Sala la legalidad del acto que negó el silencio administrativo positivo por la extemporaneidad en la notificación de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la liquidación oficial de revisión que modificó la declaración de renta del año gravable 2010, presentada por el actor. En los precisos términos del recurso de apelación de la demandada, tendrá que dirimirse si la Resolución nro. 17201201400002, del 25 de agosto de 2014, fue notificada dentro del año siguiente a la debida interposición del recurso de reconsideración, y de no ser así, deberá determinarse, sí se configuró el silencio administrativo positivo como lo reconoció el *a quo*, sustentado en que la causal de devolución del correo de citación para la notificación personal fue inválida e igualmente, lo fue la notificación supletiva del edicto fijado un día antes de finalizar los diez días para que comparecería el contribuyente a la notificación personal (artículo 565 del ET). También se verificará la procedencia de las costas impuestas a cargo de la demandada.

2- En lo que corresponde al primer problema jurídico, se advierte que, el demandante controvertió tanto la legalidad de los actos de determinación que modificaron su denuncia del impuesto sobre la renta del período 2010, como también la del acto que le negó la declaratoria del silencio administrativo positivo. El tribunal determinó que había operado la caducidad del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho respecto de la liquidación oficial de revisión y la resolución que resolvía el recurso, habida cuenta de que este último acto fue notificado al demandante el día 13 de abril de 2015 con la entrega de la copia de tal acto al apoderado del demandante, de modo que la demanda radicada el 05 de septiembre de 2017 se hizo por fuera de los cuatro meses siguientes a la notificación del acto (artículo 164, ordinal 2.º, letra d) de la Ley 1437 de 2011), aspecto que no fue controvertido por la actora, quien no recurrió la providencia y, desde luego, tampoco fue impugnado por la demandada, parte que se ve favorecida con la decisión oficiosa de la caducidad.

2.1- El cuestionamiento que presenta la parte apelante en relación con la decisión del tribunal, se dirige contra el reconocimiento del silencio administrativo positivo, a cuyos efectos, aduce que la resolución que resolvió el recurso de reconsideración fue válidamente notificada, porque aunque no se llevó a cabo la notificación personal, se procedió a notificar por edicto, como lo establece el artículo 565 del Estatuto Tributario, y adicionalmente porque la notificación por edicto fue debidamente efectuada, en tanto el edicto se fijó a partir del 09 de septiembre de 2014, día siguiente al vencimiento de los diez días para concurrir a la notificación personal, pues el 26 de agosto de 2014, se había introducido al correo la citación.

2.2- Para la Sala, tras la declaración de la caducidad del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho respecto de los actos de determinación del impuesto de renta 2010, subyace la firmeza y ejecutoria de tales actos, lo que impide a esta judicatura controlar la legalidad del acto que negó la declaratoria del silencio administrativo positivo, esto, pese a las alegaciones del demandante en torno a los vicios del procedimiento incurridos por la actora, para la notificación del acto que desató el recurso de reconsideración.



Lo anterior por cuanto el análisis del silencio administrativo, implica que la proposición jurídica de la demanda para el juicio de legalidad, esté integrada tanto por el acto que niega el silencio administrativo positivo, como también por los actos respecto de los cuales se invoca la ocurrencia de dicha figura jurídica (sentencia del 16 de julio de 2020, exp. 23864, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto), lo cual no resulta posible en este caso por haber operado sobre estos últimos la caducidad.

La existencia y firmeza de tales actos no puede ser desconocida, vía reconocimiento de un silencio administrativo positivo, porque ello vulneraría las previsiones legales contenidas en la Ley 1437 de 2011 en relación con los actos administrativos, una de ellas la presunción de legalidad mientras no sean anulados por la Jurisdicción de lo contencioso administrativo (Art. 88 ibidem), y seguidamente, el carácter obligatorio de los actos en firme (Art. 91 ibidem).

Por lo anterior, la Sala precisa reconducir oficiosamente, la decisión proferida en primera instancia, para declarar la improcedencia de controlar la legalidad del acto que negó el silencio administrativo positivo, en tanto, la ineptitud del juicio impide un pronunciamiento de fondo sobre su legalidad, y ello significará revocar los ordinales segundo y tercero de la sentencia de primera instancia, a través de los que se declaró la anulación del acto que negó el silencio administrativo positivo y su restablecimiento del derecho, para en su lugar declarar la excepción de ineptitud sustantiva de la demanda frente a la pretensión de nulidad del acto que negó el silencio administrativo positivo por la falta de integración de la proposición jurídica.

3- Considerado lo anterior, se levantará la condena en costas ordenada en la sentencia de primera instancia contra la demandada por haber sido la parte vencida.

En esta instancia no habrá condena en costas, conforme con lo establecido en el artículo 365.8 del CGP.

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

FALLA

1. **Revocar** los ordinales segundo, tercero y cuarto de la sentencia apelada. En su lugar:

Segundo. Declarar la excepción de ineptitud sustantiva de la demanda frente a la pretensión de nulidad del acto que negó el silencio administrativo positivo por falta de integración de la proposición jurídica, según lo considerado en la sentencia de segunda instancia.

Tercero. Sin condena en costas en primera instancia.

2. En lo demás, **confirmar** la sentencia apelada.

3. Sin condena en costas en esta instancia.



Radicado: 19001-23-33-000-2017-00407-01 (26815)
Demandante: Manuel José Correa Chavestán

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Presidenta
Salva voto

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN



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

SALVAMENTO DE VOTO

Referencia	Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación	19001-23-33-000-2017-00407-01 (26815)
Demandante	MANUEL JOSE CORREA CHAVESTAN
Demandado	DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN

Con todo respeto por la decisión mayoritaria, salvo el voto en la sentencia del proceso en referencia, en tanto declaró la excepción de ineptitud sustantiva de la demanda frente a la pretensión de nulidad del acto que negó el silencio administrativo positivo por la falta de integración de la proposición jurídica, al considerar que había operado la caducidad del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho respecto de la liquidación oficial de revisión y la resolución que resolvía el recurso, habida cuenta de que este último acto fue notificado al demandante el día 13 de abril de 2015 con la entrega de la copia de tal acto al apoderado del demandante, de modo que la demanda radicada el 05 de septiembre de 2017 se hizo por fuera de los cuatro meses siguientes a la notificación del actos.

Considero que en el presente caso hubo una indebida notificación de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, toda vez que en situaciones donde es devuelto el correo dirigido a direcciones donde previamente han sido notificadas otras actuaciones, esta Sección se ha pronunciado en el sentido de advertir que, en tales casos, la administración debe verificar diligentemente la situación, en salvaguarda del derecho de defensa y no proceder a notificarse por edicto. En el presente caso la notificación solo se surtió por conducta concluyente el 13 de abril de 2015, fecha para la cual había operado el silencio administrativo positivo, comoquiera que el recurso de reconsideración había sido interpuesto el 11 de diciembre de 2013, de manera que el término para su decisión y notificación había vencido el 11 de diciembre de 2014.

Atentamente,

(Firmado electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO