



**SALA DE LO CONTENCIOSO  
ADMINISTRATIVO  
SECCIÓN CUARTA**

**CONSEJERO PONENTE: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**

**Bogotá, D.C., octubre diez (10) de dos mil dieciocho (2018)**

**Referencia:** NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

**Radicación:** 050012333000-2014-01616-01 (22313)

**Demandante:** ANDRÉS FELIPE BEDOYA PATIÑO

**Demandado:** UAE – DIAN

**Temas:** Impuesto sobre la renta año 2009. Notificación del requerimiento especial. Notificación por correo. Firmeza de la declaración privada

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

Conoce la Sala el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia de veintitrés (23) de octubre de dos mil quince (2015), proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, que en su parte resolutive dispuso lo siguiente:

*Artículo Primero: SE DECLARA LA FIRMEZA DE LA LIQUIDACIÓN PRIVADA presentada el 5 de agosto de 2010 en Bancolombia, y distinguida con la etiqueta n° (415)7707212489953(8020)070200449816.*

*Artículo Segundo: DEJAR SIN EFECTOS la Liquidación Oficial de Revisión n° 112412013000070 del 3 de mayo de 2013, proferida por la División Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín.*

*Artículo Tercero: En el evento de que el contribuyente haya pagado alguna suma de dinero, impuesta en la Liquidación Oficial de Revisión indicada en el numeral anterior, se ordena a la DIAN que la devuelva. En caso contrario se declara que el contribuyente Andrés Felipe Bedoya Patiño, identificado con la cédula de ciudadanía n° 15.388.860, no está obligado a pagar el valor indicado en la Liquidación Oficial de Revisión que se deja sin efectos en esta sentencia.*

*Artículo Cuarto: De acuerdo con el numeral 3.1.2 del acuerdo n° 1887 del 26 de junio de 2003 de la Sala Administrativa del Consejo Superior de la Judicatura, se condena a la DIAN a reconocer como agencias en derecho el 5% del valor de las pretensiones de la demanda.*

## **I. ANTECEDENTES**

### **1. Los hechos**

Previo requerimiento especial y mediante la **Liquidación Oficial de Revisión nro. 112412013000070 de 3 de mayo de 2013**, la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín modificó la declaración de renta del año 2009, presentada por el señor Andrés Felipe Bedoya Patiño, en el sentido de: (i) adicionar ingresos (renglón 38) por \$1.008.362.000, (ii) adicionar costos y deducciones (renglón 43) por \$875.815.000 y (iii) imponer sanción por inexactitud por \$48.502.000, lo que condujo que se pasara de

un saldo a pagar de \$0, declarado por el contribuyente, a \$78.816.000 determinado de manera oficial por la Administración.

Lo anterior, porque la Planta de Beneficio Industrias Cárnicas del Oriente S.A. reportó que a nombre del contribuyente aparecen 544 bovinos y 546 porcinos sacrificados en la citada vigencia, lo que condujo a que la DIAN determinara los ingresos estimados obtenidos por el demandante en \$780.007.000 y \$308.345.000<sup>1</sup>, respectivamente.

A su vez, conforme con el artículo 82 del ET, se determinó como costos estimados la suma de \$931.808.000<sup>2</sup>.

La anterior liquidación oficial de revisión se confirmó con la **resolución nro. 112362014000013 de 11 de abril de 2014**, que decidió el recurso de reconsideración, acto administrativo con el que la DIAN confirmó las anteriores glosas y, adicionalmente, analizó la oportunidad en la expedición y notificación del requerimiento especial, lo que condujo a que se descartara la firmeza de la declaración privada.

## **2. Las pretensiones**

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, la parte demandante solicitó lo siguiente:

---

<sup>1</sup> En la declaración privada, el contribuyente declaró \$79.990.000 por concepto de ingresos.

<sup>2</sup> En la declaración privada, el contribuyente declaró \$55.993.000 por costos y deducciones.

1.- **PETICIÓN PRINCIPAL:** Que se declare la nulidad de:

1.1 **Requerimiento especial No. 112382012000105 del 16 de agosto de 2012**, proferido por la División de Fiscalización (Código 238) de la Dirección Seccional de Impuestos Nacionales de Medellín.

1.2 **Liquidación oficial de Revisión No. 112412013000070 de mayo 3 de 2013**, proferida por la División Gestión de Liquidación (Código 241) de la Dirección Seccional de Impuestos Nacionales de Medellín.

1.3 **Resolución Recurso de Reconsideración que confirma No. 112362014000013 del 11 de abril de 2014** expedido por la División de Gestión Jurídica (Código 236), Recurso interpuesto contra la Liquidación Oficial de Revisión No. 112412013000070, referida en el literal anterior. Notificado personalmente a mi poderdante el pasado 2 de mayo de 2014, fecha en la cual quedó agotada la vía gubernativa.

Y se restablezca el derecho, ordenando **Declarar la firmeza de la declaración de Renta del año gravable 2009, dejar sin efectos legales: el Requerimiento oficial, Liquidación oficial de Revisión y el Recurso de Reconsideración que confirma.**

2.- **PETICIÓN PRINCIPAL:** (sic) SE CONDENE EN COSTAS A LA ENTIDAD DEMANDADA.

### **3. Las normas violadas y el concepto de la violación**

Para la parte demandante, la actuación de la UAE – DIAN vulneró los artículos 29 y 363 de la Constitución Política (CP), y 683, 703, 705, 714, 730, 742 y 760 del Estatuto Tributario (ET).

El concepto de la violación se sintetiza así:

### **Firmeza de la declaración privada. Notificación extemporánea del requerimiento especial**

Afirmó que, como tenía hasta el 18 de agosto de 2010 para presentar la declaración de renta del año gravable 2009, el término de los dos (2) años previsto en el artículo 705 del ET, para que se le notificara el requerimiento especial venció el 18 de agosto de 2012.

Como este acto administrativo se le notificó el 22 de agosto de 2012, es claro que la liquidación privada adquirió firmeza (art. 714 ET).

Precisó que con la guía de SERVIENTREGA nro. 1072826505, lo que se prueba es que la notificación del requerimiento especial, realizada por correo el 17 de agosto de 2012, no se le hizo al contribuyente, porque este aparece recibido por la señora Blanca Gaviria Bedoya, funcionaria de la Administración Municipal de la Ceja del Tambo, con quien el actor no tiene parentesco, ni relación de amistad o vecindario, mucho menos, la autorizó para que reciba notificaciones en su nombre.

Por lo anterior, se incurrió en la causal de nulidad prevista en el numeral 3 del artículo 730 del ET –notificación extemporánea, lo que conduce a la nulidad de los actos administrativos demandados.

### **Falsa e indebida motivación del requerimiento especial, de la liquidación oficial de revisión y de la resolución que decidió el recurso de reconsideración**

El requerimiento especial está falsa e indebidamente motivado, porque no expresó el motivo y la forma como se determinaron los ingresos.

Además, no se tuvo en cuenta lo previsto en el artículo 760 del ET, norma que señala la metodología que se debe seguir en el caso de la presunción de ingresos por omisión del registro de compras.

No está probado, de manera suficiente, la determinación de las compras y de las ventas, en consecuencia, la depuración de la renta, propuesta por la Administración, además de no corresponder con lo previsto en la citada norma, desconoce el mandato del artículo 742 del ET, según el cual, las decisiones deben fundarse en hechos probados.

La DIAN no utilizó el método legal de reconocido valor técnico que le permitiera determinar, con precisión, los ingresos presuntos.

Tampoco reveló la fuente real de la información que tuvo en cuenta para expedir este acto administrativo, con lo que se le imposibilitó al contribuyente ejercer su derecho de contradicción.

La información que sustenta los actos es imprecisa e incompleta, por lo que no goza de la suficiente veracidad y confiabilidad, atributos de la base gravable de todo tributo.

La indebida motivación también se refleja en el hecho que la DIAN dio por sentado que la notificación del requerimiento especial se realizó en debida forma, cuando lo cierto es que la empresa de

correos certificó que la entrega de la correspondencia se hizo en un lugar distinto a la dirección del contribuyente.

#### **4. La contestación de la demanda**

La UAE – DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda, por las razones que se resumen a continuación:

##### **Debida notificación del requerimiento especial y falta de firmeza de la liquidación privada**

Afirmó que para efectos de realizar la notificación del requerimiento especial librado en contra del demandante, la DIAN envió correo a la dirección reportada por el contribuyente en el RUT, es decir, a la dirección correcta y, conforme con la guía de correo emitida por SERVIENTREGA, prueba que no fue tachada de falsa, dicho correo no fue devuelto.

Por lo tanto, está probado que la notificación del requerimiento especial se surtió el 17 de agosto de 2012, esto es, dentro del término legal.

No es cierto que se le haya vulnerado el debido proceso al contribuyente, porque este le dio respuesta oportuna al requerimiento especial.

Aseguró que las pruebas aportadas con la demanda (certificado emitido por la Alcaldía del Municipio de la Ceja y por SERVIENTREGA), no pueden ser tenidas en cuenta, porque

debieron ser alegadas en sede administrativa. De lo contrario, se le violaría el debido proceso y el derecho a la defensa de la Administración.

Además, no es posible que se le atribuya responsabilidad al Estado por un supuesto error cometido por la empresa de correos, al entregar la correspondencia en una dirección diferente, porque este error lo corrigió sin informarle a la Administración. Tampoco puede asumir el error de la funcionaria de la Alcaldía de la Ceja, que recibió la correspondencia que no iba dirigida a esa entidad.

Por lo anterior, concluyó que la notificación oportuna y en debida forma del requerimiento especial, condujo a que la liquidación privada no adquiriera firmeza.

### **La debida motivación de los actos administrativos de determinación del tributo**

Expuso que en todas las etapas surtidas en sede administrativa, la DIAN valoró las pruebas que obraban en el expediente.

Además, los actos administrativos demandados están debidamente motivados, porque en estos se expresó de manera clara y seria los supuestos de hecho y de derecho que se tuvieron en cuenta para reclasificar ciertos ingresos y adicionar ingresos, costos y deducciones, así como para imponer sanción por inexactitud.

Como la parte actora alegó la falsa motivación del acto de determinación del tributo, a esta le correspondía probar que la

DIAN no tuvo en cuenta los hechos probados, carga con la que no se cumplió.

Por el contrario, está probado que la liquidación oficial de revisión se expidió con plena observancia de lo previsto en el artículo 712 del ET, dentro de los que se encuentra la motivación sumaria de las modificaciones efectuadas.

## **5. La sentencia apelada**

El Tribunal declaró la firmeza de la liquidación privada y dejó sin efectos la liquidación oficial de revisión demandada.

Antes de abordar el fondo del asunto, precisó que el requerimiento especial, por tratarse de un acto preparatorio, no es susceptible de control de legalidad.

Además, aclaró que las pruebas aportadas en sede jurisdiccional no se pueden considerar como hechos nuevos y que pretender descartarlas con este argumento desconoce el objeto de la jurisdicción y la naturaleza de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho<sup>3</sup>.

Por esta razón, anticipó que las pruebas aportadas con la demanda serían valoradas, porque dan cuenta de la forma como se realizó la notificación del requerimiento especial al contribuyente.

---

<sup>3</sup> Cfr. las sentencias del Consejo de Estado, Sección Cuarta, proferidas el 23 de septiembre de 1994, sin número de radicado, C.P. Jaime Avella Zárate y de 30 de septiembre de 2010, radicado nro. 2005-04711-01 (18182), C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

Conforme con dichas pruebas, vale decir, con la constancia expedida por la técnica operativa de la oficina de archivo de la Alcaldía Municipal de la Ceja y con la respuesta otorgada por SERVIENTREGA al demandante, el Tribunal concluyó que, en efecto, la empresa de correos cometió un error al realizar la notificación por correo del requerimiento especial al contribuyente, lo que condujo a que esta se surtiera con posterioridad al plazo señalado en el artículo 705 del ET.

Precisó que, en los términos del artículo 703 del ET, la Administración es quien debe enviar al contribuyente el requerimiento especial y asumir los efectos de la indebida notificación.

Por lo anterior, afirmó que la liquidación privada adquirió firmeza porque se produjo un acto administrativo presunto positivo cuyos efectos rigen a partir del 19 de agosto de 2012 (día siguiente al vencimiento del plazo para notificar el requerimiento especial), lo que condujo a que se accediera a las pretensiones de la demanda, absteniéndose de decidir de los demás cargos de ilegalidad planteados por la parte actora.

Finalmente y, teniendo en cuenta que la condena en costas no procede de manera automática, y que se puede exonerar a la parte, siempre que la actuación esté plenamente justificada en conductas que no constituyan deslealtad procesal, concluyó que como la DIAN insistió en la debida notificación del requerimiento especial, a pesar de estar probado lo contrario, procedía la condena en agencias en derecho, en los términos previstos en el numeral 3.1.2 del Acuerdo

nro. 1887 del 26 de junio de 2003 del Consejo Superior de la Judicatura.

## **6. El recurso de apelación**

**La parte demandada** interpuso recurso de apelación y solicitó que se revoque la sentencia de primera instancia, porque el Tribunal no tuvo en cuenta que el procedimiento adelantado por la Administración para notificar el requerimiento especial respetó lo previsto en los artículos 563 a 570 del ET.

Explicó que el requerimiento especial se expidió el 16 de abril de 2012, antes del vencimiento del plazo para su notificación (art. 705 ET) y se entregó el mismo día a la empresa de correos SERVIENTREGA S.A., para que esta realizara la notificación en la dirección informada por el contribuyente en el RUT.

Destacó que en este caso no se trata de una notificación enviada a una dirección incorrecta y que en el trámite de la notificación no hubo devolución del correo.

Por lo tanto, la actuación de la Administración se ciñó al trámite señalado para la notificación del requerimiento especial.

Cuestión que no fue tomada en cuenta por el Tribunal, obviando analizar el "*conjunto de indicios*" en torno a la notificación de dicho acto, que dan cuenta que la actuación de la DIAN, se sustentó en los hechos probados.

Puso de presente que la guía de correo constituye la prueba de la debida notificación, porque en esta consta que el correo se dirigió a la dirección correcta y que este se recibió el 17 de agosto de 2010, prueba que no fue tachada de falsa por el contribuyente.

Afirmó que, en su oportunidad, no se evidenció la falta de conocimiento del requerimiento especial, porque el contribuyente le dio respuesta de manera oportuna, con lo que quedó saneada cualquier irregularidad en su notificación<sup>4</sup>.

En gracia de discusión, manifestó que, en principio, la firmeza de la declaración operaba el 18 de agosto de 2012, pero, como este día fue sábado, que no es laborable para la DIAN, esta se extendió hasta el día hábil siguiente, porque así lo prevé el artículo 62 de la Ley 4 de 1913, fecha en la que, conforme con la certificación emitida por SERVIENTREGA, se entregó el correo en la dirección correcta.

Por lo anterior, contrario a lo afirmado por el Tribunal, el requerimiento especial se notificó en debida forma y antes de que adquiriera firmeza la declaración privada.

Finalmente, puso de presente que en este asunto no se configuró un silencio administrativo positivo, como lo sostuvo el *a quo*, porque este solamente procede en los casos expresamente previstos por la ley, y el que se analiza, no es uno de ellos.

---

<sup>4</sup> Cfr. la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, proferida el 28 de agosto de 2013, radicado nro. 2009-00111-01 (18415), C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

## 7. Los alegatos de conclusión

La **parte demandada** insistió en los planteamientos expuestos en los actos administrativos demandados y en todas las intervenciones surtidas en este proceso.

Destacó que el requerimiento especial se notificó dentro del término legal, por lo que la declaración privada no adquirió firmeza.

Por último, sostuvo que la condena en costas no procede en los procesos en los que se ventila un interés público y, su procedencia está supeditada a que se causen y estén probadas.

La **parte demandante** reiteró los argumentos expuestos en la demanda y recalcó que desde sede administrativa se ha insistido en la indebida notificación del requerimiento especial y, por ende, en la firmeza de la declaración privada.

Esa indebida notificación se evidencia en la guía de correo, en la que consta que este fue entregado en la sede de la alcaldía municipal, no al contribuyente, pese a lo cual, la Administración no realizó ningún tipo de verificación.

Además, de la investigación adelantada por el contribuyente, surgieron las pruebas aportadas con la demanda, que pide, sean valoradas, porque son las que dan cuenta de la forma como realmente se llevó a cabo la notificación y su extemporaneidad.

El **Ministerio Público** no intervino en esta etapa procesal.

## II. CONSIDERACIONES DE LA SALA

### 1. Notificación del requerimiento especial. Firmeza de la declaración privada por extemporaneidad en la notificación de este acto previo

1.1 El inciso primero del artículo 565 del ET, modificado por el artículo 45 de la Ley 1111 de 2006<sup>5</sup>, dispone que la notificación del requerimiento especial se puede realizar de manera electrónica, personalmente o a través de la red oficial de correos o de cualquier servicio de mensajería especializada debidamente autorizada por la autoridad competente.

1.2 En el parágrafo 1 de la norma en cita, el legislador previó que la notificación por correo se practicará "**mediante entrega<sup>6</sup> de una copia del acto correspondiente en la última dirección informada por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante en el Registro Único Tributario – RUT**" (Negrilla de la Sala).

1.3 Es decir, para que se entienda surtida la notificación por correo, no basta con que la DIAN le indique a la empresa de correos su destinatario y la dirección en la que se debe entregar la

---

<sup>5</sup> "Los requerimientos, autos que ordenen inspecciones o verificaciones tributarias, emplazamientos, citaciones, resoluciones en que se impongan sanciones, liquidaciones oficiales y demás actuaciones administrativas, deben notificarse de manera electrónica, personalmente o a través de la red oficial de correos o de cualquier servicio de mensajería especializada debidamente autorizada por la autoridad competente".

<sup>6</sup> La RAE define entregar como "[d]ar algo a alguien, o hacer que pase a tenerlo".

correspondencia, en otras palabras, dirija<sup>7</sup> o remita<sup>8</sup> en debida forma el correo, porque la norma se refiere a la “*entrega*” real y material en la última dirección informada por el contribuyente en el RUT.

Tanto es así, que el legislador se encargó de prever que “[c]uando la **notificación se efectúe a una dirección distinta** a la informada en el Registro Único Tributario, RUT, **habrá lugar a corregir el error dentro del término previsto para la notificación del acto**”<sup>9</sup> (Negrilla de la Sala).

Supuesto que, en criterio de la Sala, se puede presentar no solo cuando la DIAN dirige la correspondencia a una dirección errada, porque habrá casos en los que a pesar de que el correo se remite a la dirección correcta, la entrega efectiva se realiza en una diferente, lo que en últimas conduce a que no se surta la “*entrega de una copia del acto*” en la dirección correcta.

Se aclara que, el hecho que la norma se refiera, de manera concreta, a que el error –indebida notificación– se debe corregir dentro del término previsto para la notificación del acto, conduce a que se concluya que dicha subsanación no modifica o altera el término de firmeza de la declaración privada.

---

<sup>7</sup> Uno de los significados de dirigir, según la RAE es “[p]oner a una carta, fardo, caja o cualquier otro bulto las señas que indiquen a dónde y a quién se ha de enviar”.

<sup>8</sup> El significado de remitir, según la RAE es “[e]nviar algo a determinada persona de otro lugar”.

<sup>9</sup> Inciso final del párrafo 1 del artículo 565 del ET.

1.4 El término previsto por el legislador, para que la Administración de Impuestos expida y notifique el requerimiento especial al contribuyente, está señalado en el artículo 705 del ET.

Uno de los supuestos, previsto en la norma, es aquel en el que la declaración privada se presenta de manera oportuna, es decir, dentro del plazo señalado por el Gobierno Nacional, caso en el cual, el requerimiento especial *“deberá notificarse a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar”*<sup>10</sup>.

Término que se suspende, solo en los eventos previstos en el artículo 706 del ET, esto es, cuando se practica inspección tributaria, de oficio (3 meses) o a solicitud del contribuyente (mientras dure la inspección), o durante el mes siguiente a la notificación del emplazamiento para corregir.

1.5 Si dicho término se excede, la liquidación privada, conforme con el artículo 714 del citado ordenamiento, vigente para la época de los hechos<sup>11</sup>, adquiere firmeza.

## **2. El caso concreto**

---

<sup>10</sup> Este texto corresponde al original del Decreto 624 de 1989, norma vigente para la época de los hechos (el requerimiento especial se expidió el 16 de agosto de 2012).

<sup>11</sup> Este artículo fue modificado por el artículo 277 de la Ley 1819 de 2016.

2.1 En el presente asunto está probado que el 5 de agosto de 2010, el señor Andrés Felipe Bedoya Patiño presentó la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2009<sup>12</sup>.

Conforme con el artículo 15 del Decreto 4929 de 17 de diciembre de 2009<sup>13</sup>, el contribuyente tenía hasta el 18 de agosto de 2010 para presentar la citada declaración, porque su NIT termina en 60.

Por lo tanto, **la declaración de renta adquiría firmeza el 18 de agosto de 2012** (art. 714 ET), porque en este asunto no se presentó alguno de los supuestos que dan lugar a la suspensión del término con que cuenta la Administración para expedir y notificar el requerimiento especial (arts. 705 y 706 *Ib.*).

2.2 El 16 de agosto de 2012, la DIAN profirió el requerimiento especial nro. 112382012000105, por el que se propuso modificar la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2009, presentada por el señor Andrés Felipe Bedoya Patiño<sup>14</sup>.

2.3 Para efectos de practicar la notificación del anterior acto administrativo, la Administración remitió correo<sup>15</sup> a nombre del contribuyente, indicando como dirección del destinatario la "CR 19 18 78" de la Ceja, Antioquia, que corresponde con la informada en el RUT del demandante<sup>16</sup>. Hecho que no es objeto de controversia.

---

<sup>12</sup> Fl. 83 del c.p.

<sup>13</sup> Por el cual se fijan los lugares y plazos para la presentación de las declaraciones tributarias y para el pago de los impuestos, anticipos y retenciones en la fuente y se dictan otras disposiciones.

<sup>14</sup> Fls. 23 a 36 del c.p.

<sup>15</sup> Guía de SERVIENTREGA S.A. nro. 1072826505. Fls. 79 del c.p. y 104 del c.a.

<sup>16</sup> Fl. 97 del c.p.

2.4 SERVIENTREGA S.A. entregó este correo el 17 de agosto de 2012, prueba de ello es la imposición del sello del "MUNICIPIO DE LA CEJA" y la suscripción de la guía de correo por parte de la señora Blanca Gaviria.

2.5 Sin embargo, la Sala advierte que aunque la dirección informada en la guía del correo es la correcta, la entrega real no se surtió en dicho lugar, porque la parte actora acreditó, con las pruebas legal y oportunamente allegadas al proceso<sup>17</sup>, que no fueron controvertidas por la DIAN en su contenido, que el correo se entregó en la sede de la Alcaldía Municipal de la Ceja, Antioquia, ubicada en la Carrera 20 # 19-78, dirección que resulta ajena al demandante.

2.6 En relación con la guía nro. 1072826505, el 28 de agosto de 2014, SERVIENTREGA S.A. informó lo siguiente:

*1. El envío por un error involuntario en su distribución fue entregado en la Carrera 20 No. 19-78.*

*2. La firma de recibo en la prueba de entrega pertenece a la señora Blanca Gaviria<sup>18</sup>.*

---

<sup>17</sup> Art. 162 del CPACA.

<sup>18</sup> En el folio 81 del c.p. obra copia de la constancia emitida por la Técnica Operativa de la Oficina de Archivo General del Municipio de la Ceja del Tambo – Antioquia, en la que se informó que la firma y el sello impuesto en la guía de correo nro. 10728266505 corresponde a la señora Blanca Gaviria Bedoya, funcionaria de la Oficina de Archivo General de esa Alcaldía. En este mismo documento se puso de presente que la citada funcionaria, al percatarse que el correo no iba dirigido a ningún funcionario de esa entidad, "cuando llegó nuevamente el mensajero" se lo devolvió el sobre (sin abrir) y la guía de correo. No se especifica fecha u hora.

3. *El objeto postal fue entregado inicialmente el día 17 de agosto de 2012, 4 días después los funcionarios de la entidad donde se entregó el documento lo hicieron llegar a la dirección correcta aduciendo que no les pertenecía.*

4. *El protocolo establecido para la entrega de notificaciones de la DIAN, dicta que se deben realizar de acuerdo a los datos registrados en el contrato de transporte.*

5. *El sello de recibo en la prueba de entrega pertenece a la Alcaldía del municipio de la Ceja Antioquia<sup>19</sup>.*

2.7 De esta manera, es claro que se presentó una irregularidad en la notificación por correo del requerimiento especial, razón por la cual, no se puede tener como efectivamente realizada el día viernes 17 de agosto de 2012, como lo entiende la DIAN.

2.8 Según lo informado por SERVIENTREGA, el correo se entregó en la dirección correcta "4 días después", fecha que, conforme con el conteo propuesto por la DIAN en sus diferentes intervenciones, correspondería al día **martes 21 de agosto de 2012**, porque el lunes fue un día feriado.

2.9 Al respecto, se observa que, para el 21 de agosto de 2012, la declaración del impuesto sobre la renta del año 2009, presentada por el demandante, ya se encontraba en firme, porque en los términos del artículo 714 del ET, vigente para la época de los hechos, este fenómeno ocurre "*si dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial*".

2.10 El hecho que el 18 de agosto de 2012, fecha límite para expedir y notificar el requerimiento especial<sup>20</sup>, correspondiera a un

---

<sup>19</sup> Fl. 82 del c.p.

día inhábil (sábado), no afecta el conteo del término de los dos (2) años a los que se refiere el citado artículo 705 del ET, plazo que conforme con el artículo 59 de la Ley 4 de 1913, “se entenderá[n] que terminan a la medianoche del último día del plazo”, en concordancia con el artículo 60 del mismo ordenamiento, según el cual, “[c]uando se dice que un acto debe ejecutarse en o dentro de cierto plazo, se entenderá que vale si se ejecuta antes de la media noche en que termina el último día del plazo”.

2.11 Respecto de la aplicación del artículo 62 de la Ley 4ª de 1913 (sobre régimen político y municipal)<sup>21</sup>, en beneficio de la Administración, en reciente jurisprudencia se reiteró<sup>22</sup> que esta norma “establece una **garantía a favor de los administrados**, consistente en que “nunca se recorte el plazo que la norma contempla para el ejercicio de algún derecho” y que, por tal razón, consagra, de una parte, que en los términos de días no se cuentan los inhábiles y de otra, que cuando el último día de un plazo de meses o de años caiga en día inhábil se extenderá hasta el día hábil siguiente<sup>[14]”<sup>23</sup> (Negrilla de la Sala).</sup>

---

<sup>20</sup> Cfr. el numeral 2.1 de esta providencia.

<sup>21</sup> “**ARTÍCULO 62.** En los plazos de días que se señalen en las leyes y actos oficiales, se entienden suprimidos los feriados y de vacantes, a menos de expresarse lo contrario. Los de meses y años se computan según el calendario; pero si el último día fuere feriado o de vacante, se extenderá el plazo hasta el primer día hábil”.

<sup>22</sup> Sentencia de 30 de agosto de 2016, radicado nro. 05001-23-31-000-2011-01829-01 (22028), C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia. Reiterada en la sentencia de 5 de abril de 2018, radicado nro. 760012331000-2010-00394-01 (21844), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

<sup>23</sup> “[14] Sentencia del 18 de junio de 2014, Exp. 08001-23-31-000-2009-00565-01 (18820), C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, reiterada en sentencia del 12 de noviembre de 2015, Exp. 20976, M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia”.

2.12 De esta manera, resulta irrelevante si los dos (2) años a los que se refiere el artículo 705 del ET vencen en un día inhábil, como sucede en este asunto, porque esta clase de circunstancias no afectan el límite temporal que el legislador le fijó a la Administración en la norma en cita.

2.13 Al respecto, la Sala ha dicho que:

*(...) tratándose de un término "**dentro**" del cual la Administración debe hacer algo, si se aplicara ese mismo criterio [se refiere al establecido en el artículo 62 de la Ley 4 de 1913] en algunos casos terminaría perjudicando al administrado, puesto que ampliaría el plazo fijado en la ley para la actuación de la Administración, lo que sería ajeno al propósito de la norma.*

*(...)*

*El plazo que la ley estableció para que la Administración proferiera la liquidación de revisión no puede entenderse prorrogado o extendido cuando el último día es un día inhábil o de vacancia, pues de extenderlo al día hábil siguiente implicaría ampliar el término señalado por el legislador, en desmedro de las garantías del administrado.*

*Por lo anterior, se reitera que la Administración está obligada a notificar la liquidación de revisión dentro del término señalado en el ordenamiento tributario, sin que pueda válidamente extenderse el término por el hecho de que el último día del plazo fue inhábil<sup>24</sup>.*

2.14 Conforme con lo expuesto, se concluye que para el 18 de agosto de 2012, el contribuyente no había sido notificado del

---

<sup>24</sup> Sentencia de 30 de agosto de 2016, radicado nro. 05001-23-31-000-2011-01829-01 (22028), C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

En igual sentido la Sentencia del 5 de abril de 2018, radicado nro. 760012331000-2010-00394-01 (21844, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

requerimiento especial. Por ende, la declaración del impuesto sobre la renta del año 2009 adquirió firmeza, tornándose inmodificable por parte de la Administración y del contribuyente.

2.15 Lo anterior conduce a la nulidad de la liquidación oficial de revisión demandada, como lo dispuso el Tribunal, pero, adicionalmente, a la de resolución que la confirmó en reconsideración, que no fue declarada nula por el *a quo*. Es del caso, entonces, hacerlo en esta instancia.

2.16 En consecuencia, se modificará el numeral segundo de la parte resolutive de la sentencia, para declarar la nulidad de la liquidación oficial de revisión y de la resolución que la confirmó.

### **3. Nulidad del requerimiento especial**

La parte actora solicitó la nulidad del requerimiento especial nro. 112382012000105 de 16 de agosto de 2012, acto administrativo que es de trámite<sup>25</sup>, porque no crea, modifica o extinguen una situación jurídica particular, razón por la que, como lo afirmó el Tribunal en la parte motiva de la sentencia apelada, no es posible someterlo a control de legalidad en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho.

---

<sup>25</sup> La Sala, de manera reiterada, ha dicho que se trata de un acto de trámite. En este sentido, cfr. las sentencias de 13 de noviembre de 2014, radicado nro. 76001-23-31-000-2008-00253-01(19419), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, de 26 de mayo de 2016, radicado nro. 05001-23-31-000-2008-00968-01(20574), C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia (E), de 2 de febrero de 2017, radicado nro. 05001-23-31-000-2011-01299-01(20517), C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas (E), entre otras.

En consecuencia, se adicionará la sentencia de primera instancia, para inhibirse en ese punto concreto.

#### **4. Las costas**

4.1 En lo que tiene que ver con la condena en agencias en derecho que le fue impuesta a la DIAN en la sentencia de primera instancia, se advierte que esta decisión no fue objeto del recurso de apelación<sup>26</sup>, porque no se propuso reparo concreto, con el fin de que se revocara o modificara, en lo pertinente.

Por esta razón, se confirmará el numeral cuarto de la sentencia apelada.

4.2 En segunda instancia, no hay lugar a la condena en costas (gastos o expensas del proceso y agencias del derecho), porque en el expediente no se probó su causación, como lo exige el numeral 8 del artículo 365 del CGP, aplicable al caso concreto por expresa remisión del artículo 188 del CPACA.

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

#### **FALLA**

---

<sup>26</sup> En los términos del artículo 320 del CGP, norma vigente para cuando se interpuso el recurso de apelación (25 de noviembre de 2015), el recurso de apelación tiene por objeto *“que el superior examine la cuestión decidida, únicamente en relación con los reparos concretos formulados por el apelante, para que el superior revoque o reforme la decisión”*.

**Primero: MODIFÍCASE** la sentencia de veintitrés (23) de octubre de dos mil quince (2015), proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, en los siguientes términos:

1. **DECLÁRASE LA NULIDAD** de la Liquidación Oficial de Revisión nro. 112412013000070 de 3 de mayo de 2013, proferida por la UAE – DIAN, por medio de la cual se determinó de manera oficial el impuesto sobre la renta a cargo del señor Andrés Felipe Bedoya Patiño, por el año gravable 2009, y de la Resolución nro. 112362014000013 de 11 de abril de 2014, que la confirmó.

2. Como consecuencia de lo anterior y, a título de restablecimiento del derecho, **SE DECLARA LA FIRMEZA DE LA DECLARACIÓN PRIVADA**, presentada por el demandante, por concepto de renta del año 2009.

**Segundo: ADICIÓNASE** la sentencia de primera instancia, en el sentido de **INHIBIRSE** la Sala para pronunciarse de fondo sobre la legalidad del requerimiento especial.

**Tercero: CONFÍRMASE** en lo demás.

**Cuarto:** Sin condena en costas en esta instancia.

**Quinto: RECONÓCESE PERSONERÍA** al doctor Herman Antonio González Castro, como apoderado de la UAE – DIAN, en los términos y para los efectos del poder conferido que obra en el folio 232 de este cuaderno.

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

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

**MILTON CHAVES GARCÍA**

Presidente de la Sección

Salvo el voto

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**