



CONSEJO DE ESTADO  
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERO PONENTE: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Bogotá, D.C., veinticinco (25) de septiembre de dos mil diecinueve (2019)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO  
Radicación: 25000-23-37-000-2015-00429-01 (22947)  
Demandante: WILFRED OLAYA RENDÓN  
Demandado: UAE – DIAN

**Temas:** Renta 2009. Término de firmeza de la declaración por notificación extemporánea del requerimiento especial

**SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA**

---

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia de 3 de noviembre de 2016<sup>1</sup>, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B, cuya parte dispositiva es la siguiente:

- “1. Se **DENIEGAN** las súplicas de la demanda*
- 2. Por no haberse causado, no se condena en costas.*
- 3. En firme esta providencia, archívese el expediente previa devolución de los antecedentes administrativos a la oficina de origen y del remanente de gastos del proceso, si a ello hubiere lugar. Déjense las constancias y anotaciones de rigor.”*

**ANTECEDENTES**

**1. Demanda**

---

<sup>1</sup> Folios 160 a 182 cuaderno principal

## 1.1 Pretensiones

**“PRIMERA:** Que se declare la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión N° 322412013000308 de fecha 7 de mayo de 2013.

**SEGUNDA:** Que se declare la nulidad de la Resolución 900.174 del 29 de mayo de 2014, que confirmó la anterior Liquidación, notificada por edicto desfijado el 2 de julio de 2014 en la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Quibdó (Chocó).

**TERCERA:** Que, como consecuencia de lo anterior, se ordene el restablecimiento del derecho, esto es, declarar en firme la declaración privada del demandante del año 2009, presentada inicialmente el 19 de agosto de 2010.

**CUARTA:** Que se reconozca dentro de la sentencia al Doctor CARLOS ALBERTO CASTIBLANCO RODRÍGUEZ como apoderado del actor para todos los efectos legales.

**QUINTA:** Que se condene a la parte demandada en costas y agencias en derechos.”<sup>2</sup>

## 1.2 Hechos relevantes para el asunto

1.2.1 Mediante Requerimiento Especial 322392012000297 de 17 de agosto de 2012, la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá propuso al contribuyente la modificación de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2009 corregida el 1º de agosto de 2012 (la declaración inicial se presentó el 19 de agosto de 2010).

La propuesta de modificación consistió en disminuir el patrimonio bruto a \$397.365.000 y los pasivos a \$91.000. De lo que resultó un patrimonio líquido de \$397.274.000, una renta líquida gravable por comparación patrimonial de \$299.224.000, un impuesto a cargo de \$85.318.000, un saldo a pagar por impuesto de \$85.346.000 (con anticipo 2010) y una sanción por inexactitud de \$136.572.000.

Lo anterior, porque el inmueble con matrícula inmobiliaria 50C-267925 debía llevarse al patrimonio bruto por su valor catastral, no por el costo fiscal. Igualmente, los pasivos se disminuyeron por no estar respaldados en documentos con fecha cierta como se exige a los no obligados a llevar contabilidad.

1.2.3 En la respuesta al requerimiento especial el contribuyente puso de presente que la notificación de dicho acto fue extemporáneo. No obstante, el 7 de mayo de 2013, la DIAN profirió Liquidación Oficial de Revisión 322412013000308 en el sentido propuesto en el requerimiento especial.

1.2.4 La contribuyente recurrió la liquidación oficial anterior el 4 de julio de 2013 adicionado el 9 de julio siguiente y confirmada- la liquidación- mediante Resolución 900.174 del 29 de mayo de 2014.

---

<sup>2</sup> Folio 81 cuaderno principal

1.2.5 Por eso, entre las partes subsiste la controversia de si operó la firmeza de la declaración privada. De no haber ocurrido esta, si procedía la disminución del patrimonio líquido determinado en la declaración de renta del año gravable 2009, por consiguiente, la liquidación del tributo por renta presuntiva y la imposición de la sanción por inexactitud.

### **1.3 Normas violadas y concepto de la violación**

1.3.1 En la demanda se indicaron como normas violadas los artículos 29, 228, 229 y 363 de la Constitución Política; así como los artículos 647, 683, 684, 730 numeral 6°, 714, 731, 742 y 745 del Estatuto Tributario.

1.3.2 Se configuró la causal de nulidad del numeral 3º del artículo 730 del ET, respecto de la Liquidación Oficial de Revisión dada la extemporaneidad del Requerimiento Especial, el cual debió notificarse a más tardar el 19 de agosto de 2012 de conformidad con el artículo 59 de la Ley 4ª de 1913<sup>3</sup>.

Al igual que se configuró la causal de nulidad del numeral 9º y el párrafo del artículo 140 del Código de Procedimiento Civil, concerniente a la indebida notificación de las personas que por ley deben vincularse a un proceso.

Incluso, acudiendo a la interpretación de la DIAN a partir del artículo 62 del Régimen Político y Municipal<sup>4</sup>, esta debió realizarse por tarde el 21 de agosto de 2012, pero esta actuación se cumplió el 22 de agosto siguiente, cuando ya había operado la firmeza de la declaración privada en los términos del artículo 714 del E.T.

De acuerdo con la sentencia de la Corte Constitucional C-1114 de 2003, la notificación por correo se entiende surtida al día siguiente en que se recibe el acto en el domicilio indicado por el destinatario. Por eso, aunque el requerimiento especial se entregó el 21 de agosto de 2012 en la portería del conjunto residencial, en realidad esta fue efectiva hasta el 22 de agosto de 2012.

Adicionalmente, se resalta que el plazo de notificación está dado para notificar al contribuyente, no para entregar la comunicación en la portería de la unidad residencial, especialmente cuando en esta residen aproximadamente 1880 personas, al punto que en ese conjunto se encuentra establecido un procedimiento de recolección y entrega (al siguiente día) de correspondencia.

1.3.3 Los actos demandados están viciados por falsa motivación:

i) No es cierto que el contribuyente atendió en su domicilio a personal de la DIAN.

---

<sup>3</sup> Ley 4ª de 1913. Artículo 59. *“Todos los plazos de días, meses o años, del que se haga mención legal, se entenderán que terminan a la medianoche del último día del plazo. Por año y por mes se entienden los del calendario común, y por día el espacio de veinticuatro horas; pero en la ejecución de las penas se estará a lo que disponga la ley penal.”*

<sup>4</sup> Ley 4ª de 1913. 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.”*

ii) Las pruebas de los pasivos debidamente aportadas, no fueron valoradas por la DIAN como lo ordena el artículo 742 del ET, ni se dio aplicación al principio de *indubio contra fiscum* de que trata el artículo 745 ibídem.

iii) La Administración no hizo las verificaciones que le correspondía hacer de acuerdo con el artículo 684 del ET, en cuanto le concede amplias facultades de fiscalización y desatendió el espíritu de justicia en materia tributaria prescrito en el artículo 683 ibídem.

1.3.4 La liquidación oficial de revisión y la resolución que resolvió el recurso de reconsideración presentan contradicción en la medida que la primera refiere que la notificación del requerimiento especial se efectuó el 21 de agosto de 2012 cuando se entregó el acto en la portería del conjunto residencial; mientras la segunda, señala que esa notificación se surtió el 22 de agosto de 2012.

1.3.5 Si la DIAN tenía dudas de los pasivos, lo apropiado era que de conformidad con el artículo 787 del ET<sup>5</sup> verificara esta situación con terceros, brindándole al contribuyente la oportunidad de explicar y sustentar las circunstancias de modo, tiempo y lugar de las operaciones. En última instancia aplicando los efectos del principio *in dubio contra fiscum*.

En todo caso admitiendo la prueba del artículo 770 del ET<sup>6</sup>, concerniente a documentos de fecha cierta, o la prueba supletoria de esta, establecida en el artículo 771 del ibídem<sup>7</sup>, relativa a la demostración de los pasivos a partir de la declaración de renta o del certificado de ingresos y retenciones de los terceros beneficiarios de esas acreencias.

1.3.6 Cuando el desconocimiento de los pasivos se deriva de la falta de requisitos formales o de prueba contable, mas no de la inexistencia, falsedad o simulación de las operaciones, es improcedente la sanción por inexactitud, según lo precisó el Consejo de Estado en las sentencias de 11 de octubre de 1996 y 3 de octubre de 1997.

De igual forma, procede el levantamiento de la sanción por inexactitud cuando se presenta una diferencia de criterios en el derecho aplicable, como lo indicó el Consejo de Estado en la sentencia de 27 de octubre de 2005 (expediente 14725).

## 2. Oposición

---

<sup>5</sup> Estatuto Tributario. Artículo 787. "**Las de los pagos y pasivos negados por los beneficiarios.** Cuando el contribuyente ha solicitado en su declaración de renta y complementarios la aceptación de costos, deducciones, exenciones especiales o pasivos, cumpliendo todos los requisitos legales, si el tercero beneficiado con los pagos o acreencias respectivos niega el hecho, el contribuyente está obligado a informar sobre todas las circunstancias de modo, tiempo y lugar referentes al mismo, a fin de que las oficinas de impuestos prosigan la investigación."

<sup>6</sup> Estatuto Tributario. Artículo 770. "**Prueba de pasivos.** Los contribuyentes que no estén obligados a llevar libros de contabilidad, sólo podrán solicitar pasivos que estén debidamente respaldados por documentos de fecha cierta. En los demás casos, los pasivos deben estar respaldados por documentos idóneos y con el lleno de todas las formalidades exigidas para la contabilidad."

<sup>7</sup> Estatuto Tributario. Artículo 771. "**Prueba supletoria de los pasivos.** El incumplimiento de lo dispuesto en el artículo anterior, acarreará el desconocimiento de los pasivos, a menos que se pruebe que las cantidades respectivas y sus rendimientos, fueron oportunamente declarados por el beneficiario."

**2.1** La modificación de la declaración privada tuvo lugar por los indicios de inexactitud que arrojó la investigación tributaria, en la que la DIAN analizó las pruebas entregadas por el contribuyente y la información obtenida de cruces de información con terceros.

Por eso, no es cierta la violación al derecho del debido proceso que alega el demandante.

**2.2** No es cierto que la notificación del requerimiento especial se realizó el 22 de agosto de 2012, pues en la guía de la empresa de correos consta que la citada comunicación fue recibida el 21 de agosto de 2012 en la portería de la unidad residencial ubicada en la dirección suministrada por el contribuyente.

De acuerdo con los artículos 59 y 62 del Régimen Político y Municipal la firmeza de la declaración privada inicial se cumplía el 19 de agosto de 2012, día domingo, seguido de un lunes festivo, por eso, la notificación realizada el citado 21 de agosto fue oportuna.

El Consejo de Estado ha señalado que la notificación por correo se satisface al entregar a la persona autorizada para recibir la correspondencia en el lugar indicado por el contribuyente, sin que se requiera la entrega directa al administrado, puesto que tal formalismo corresponde a la notificación personal<sup>8</sup>.

La notificación surtió los efectos esperados debido a que el 16 de noviembre de 2012 el contribuyente radicó respuesta al requerimiento especial, incluso, aportando la guía del correo en la que consta que esta se remitió el 17 de agosto de 2012 y se entregó el 21 de agosto siguiente en la dirección informada por este.

**2.3** El demandante pretende confundir al despacho argumentado incongruencias en la notificación del requerimiento especial, que se recalca, fue oportuna dado que se practicó en la dirección informada por el contribuyente el 21 de agosto de 2012.

Respecto a las imprecisiones de la resolución que decidió el recurso de reconsideración son errores mecanográficos, que no presentan contradicción en lo que toca con la notificación del requerimiento especial, que se dio el 21 de agosto de 2012.

Las incongruencias advertidas por el actor se derivan de una errada interpretación sobre las normas de notificación, de manera que carecen de fundamento legal y probatorio y por eso no tienen vocación de prosperidad.

**2.4** La DIAN cumplió la carga de probatoria de constatar la exactitud de lo declarado por el contribuyente, para lo que se valió de información exógena del actor, cruces de información con terceros y requerimientos ordinarios de información al demandante.

---

<sup>8</sup> Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Sentencias de 18 de junio de 2014. Proceso 66001-23-33-000-2012-00041-01 (20088). C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez; 10 de febrero de 2011. Proceso 25000-23-27-000-2006-01343-01 (17597). C.P. William Giraldo Giraldo; y, 7 de mayo de 2015. Proceso 05001-23-31-000-2002-00786-01 (19858). C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

Si bien el contribuyente allegó letras de cambio para soportar los pasivos declarados en el año 2009, estas no demuestran la existencia del pasivo a 31 de diciembre de 2009, tampoco se acompañaron de soportes idóneos que cumplieran ese propósito. Por el contrario, se estableció que los pasivos eran de las vigencias 2006 a 2008.

Desde el requerimiento especial al contribuyente se le dio la oportunidad de contradecir los argumentos de la DIAN, permitiéndole aportar las pruebas que considerara convenientes. De ahí que, se haya garantizado su derecho de defensa y debido proceso.

Informar y allegar alguna que otra documentación no es razón suficiente para dar por probado el dicho del contribuyente, ya que esta tiene que ser valorada en conjunto con los demás medios de prueba recolectados por la Administración.

Desde que inicia la investigación tributaria corresponde al contribuyente demostrar la veracidad de los hechos y la información registrada en la declaración privada. Sin embargo, el actor no cumplió esta carga, por eso la liquidación oficial de revisión está amparada en hechos reales y fundamentos jurídicos aplicables, conexos entre sí. Aparte que no está probada la supuesta falsa motivación de los actos demandados.

**2.5** Debido a que está plenamente demostrado que el contribuyente incurrió en inexactitudes al incluir pasivos sin soportes. En otras palabras, que alteró la realidad de las operaciones -lo que no surgió de una diferencia de criterios en el derecho aplicable-, la sanción por inexactitud debe mantenerse.

### **3. Sentencia de primera instancia**

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "B", mediante sentencia de 3 de noviembre de 2016, negó las súplicas de la demanda a partir de las siguientes consideraciones:

**3.1** No se configuraron los cargos de incongruencia y falsa motivación de los actos demandados, toda vez que la notificación del requerimiento especial debía surtirse mediante correo, no personalmente.

Recibido dicho acto en la dirección informada por el contribuyente el siguiente día hábil al último día de plazo de firmeza de la declaración de renta del año gravable 2009, que fue feriado, esta se surtió en tiempo y bajo las normas aplicables.

**3.2** Tampoco se dio una notificación extemporánea del requerimiento especial debido a que por haber sido objeto de corrección la liquidación privada presentada el 19 de agosto de 2010, el plazo de firmeza reinició desde la presentación de la declaración de corrección 1º de agosto de 2012 a 1º de agosto de 2014. Luego, la notificación practicada por correo el 21 de agosto de 2012 se hizo en oportunidad.

**3.3** El contribuyente no cumplió la carga probatoria que le asistía de demostrar la realidad de las operaciones con documentos de fecha cierta que es lo que se exige a los no obligados a llevar contabilidad, tan solo aportó copias simples de letras de cambio, en algunos casos, ilegibles.

**3.4** Para aplicar la prueba supletoria de pasivos del artículo 771 del ET era esencial que el contribuyente ejerciera alguna actividad probatoria respecto de los pasivos que declaró, puesto que esta tarea corre a su cargo, no de la Administración. Como esa labor de probar no la cumplió el demandante, en este proceso, no existe medio de convicción sobre la realidad de los pasivos.

**3.5** En este asunto no existe vacío probatorio, sino el incumplimiento de la carga probatoria que le asistía al actor, por eso, no procede la aplicación del principio de *in dubio contra fiscum*.

#### **4. Recurso de apelación**

**4.1** La **parte demandante** sustenta su inconformidad con la sentencia apelada en lo siguiente:

4.1.1 El Tribunal desconoció la sentencia de la Corte Constitucional C-1114 de 2003, que señala que la notificación por correo se entiende realizada al día siguiente a la fecha en la que es recibida en el domicilio correspondiente. De manera que entregada esta, en la portería del conjunto residencial el 21 de agosto de 2012, la notificación se da por cumplida en debida forma el 22 de agosto, momento para el cual este requerimiento ya era extemporáneo.

4.1.2 En la sentencia apelada se hizo un falso raciocinio del asunto, pues el debate jurídico no se centró en la recepción de la notificación por parte del contribuyente sino en la aplicación del precedente jurisprudencial de la Corte Constitucional que precisa que la notificación por correo se entiende surtida al día siguiente de la entrega en la dirección informada para el efecto.

4.1.3 La primera instancia desconoce el precedente del Consejo de Estado<sup>9</sup> que aclara que el término de firmeza de la declaración no se reinicia por la presentación de una corrección voluntaria, puesto que eso dejaría abierta la posibilidad de correcciones indefinidas, lo que atenta contra el principio de seguridad jurídica. Por lo tanto, no es cierto que por efecto de la corrección el término de firmeza se amplió hasta el 1º de agosto de 2014.

4.1.4 Se insiste que, existe falta motivación de los actos demandados. De una parte, porque la liquidación oficial señala como fecha de notificación el 21 de agosto de 2012 y la resolución que decidió el recurso de reconsideración mencionan que fue el 22 del mismo mes y año. De otra, porque la DIAN no valoró las pruebas de los pasivos, que en caso de deuda podían ser validadas por la Administración mediante sus amplias facultades de fiscalización.

4.1.5 El Tribunal se equivocó al indicar que por no existir un vacío probatorio no era aplicable el principio *in dubio contra fiscum*, pues lo que cierto es que la DIAN en cumplimiento del principio de la buena fe, estaba obligada a verificar la situación del contribuyente a partir de sus amplias facultades frente a terceros, para de esta manera, llegar a la prueba supletoria de los pasivos.

4.1.6 No procede la aplicación de la sanción por inexactitud porque era deber de la DIAN verificar la prueba supletoria de los pasivos para incrementar el impuesto,

---

<sup>9</sup> Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Sentencia de 29 de mayo de 2014. Proceso 13001-23-31-000-2003-01375-01 (19051). C.P. Jorge Octavio Ramírez

como eso no se dio, no está demostrado fraude alguno que haga procedente la sanción.

## **5. Alegatos de conclusión en segunda instancia**

**5.1** La demandante reiteró lo expuesto en el recurso de apelación.

**5.2** La demandada insistió en lo argumentado en la contestación y en los alegatos de primera instancia.

## **CONSIDERACIONES**

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandada, la Sala decide sobre la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión 322412013000308 de 7 de mayo de 2013 y de la Resolución 900.174 de 29 de mayo de 2014 por las que la DIAN modificó la declaración de renta del año gravable 2009.

En este asunto corresponde a la Sala establecer si fue oportuna la notificación del requerimiento especial y sí procedía el rechazo de los pasivos llevados a la declaración de renta del año gravable 2009.

### **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>10</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 párrafo 1 de la norma en cita, el legislador previó que la notificación por correo se practicará ***“mediante entrega 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”***. (Énfasis propio).

**1.3** 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>11</sup>.

---

<sup>10</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>11</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).

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.

**1.4** Si dicho término se excede, la liquidación privada, conforme con el artículo 714 del citado ordenamiento, vigente para la época de los hechos<sup>12</sup>, adquiere firmeza.

**1.5** Término de firmeza que la Sala ha precisado no se amplía cuando se corrige la declaración para aumentar el impuesto a cargo o disminuir el saldo a favor (art. 589 del ET).

Al respecto, esta Sección ha señalado:

“Tratándose de las modificaciones que aumentan el impuesto a cargo o disminuyen el saldo a favor, el Legislador prevé su realización de manera directa por parte del contribuyente. La corrección que en ese sentido se hace **no amplía o prorroga el plazo para ejercer la facultad de fiscalización, comoquiera que la Ley no contempla esa posibilidad.**”

Ambas características se derivan de la naturaleza de la corrección en estos casos: no supone afectación al erario, y en esa medida, no requiere autorización de la administración, ni se amplía el término de fiscalización.

*Por el contrario, las correcciones que tienen por finalidad disminuir el impuesto o aumentar el saldo a favor sí requieren autorización expresa de la administración, y aceptada la liquidación de corrección presentada por el contribuyente, bien por manifestación expresa de la administración o por expiración del plazo que fija la norma, la administración tiene un nuevo término para ejercer la potestad de revisión, que es de dos años contados a partir de la corrección o el vencimiento del plazo pues así expresamente lo prevé el E.T.*

*Todo, porque la modificación en esos casos sí implica una disminución de los dineros recaudados, lo que explica el hecho de que el Legislador dé a este tipo de correcciones un trato más riguroso, y amplíe el término de fiscalización.*

*2.4.- Se trata, entonces, de la ampliación del término de **fiscalización**, como claramente lo precisa el artículo 589 del E.T, de manera que no se afecta el plazo para que el contribuyente modifique sus declaraciones, que solo queda supeditado a la firmeza del denuncia tributario “principal”- dos años a partir de la expiración del plazo para declarar-.*

*En ese orden de ideas los contribuyentes pueden realizar más de una corrección, siempre que las mismas tengan lugar dentro del plazo de firmeza de la declaración inicial.*

---

<sup>12</sup> Este artículo fue modificado por el artículo 277 de la Ley 1819 de 2016.

*Una interpretación contraria desconocería el principio de seguridad jurídica, pues permitiría que cada corrección ampliara el término de firmeza, lo que dejaría el término de firmeza al arbitrio del contribuyente y daría lugar a una eventual cadena indefinida de correcciones.*

*2.5.- Por eso, la Sala ha señalado<sup>13</sup> que, si bien el legislador aceptó la posibilidad de que se hiciera corrección a la declaración inicial o a la última corrección presentada, dicha facultad encuentra su límite en el término de firmeza de la declaración privada, pues una vez ocurre, la misma se vuelve incontrovertible e inmodificable y **las variaciones posteriores no generan efecto legal alguno.***

*No puede perderse de vista que el artículo 714 del Estatuto Tributario no condicionó la firmeza de la declaración privada al hecho de que se presentara una corrección o una solicitud de corrección, en los términos establecidos en los artículos 588 y 589 ibídem.*

*De manera que, el término de firmeza de la declaración privada prima sobre los plazos de corrección concedidos en los artículos 588 y 589 del Estatuto Tributario, en virtud del principio de seguridad jurídica. Así pues, al ocurrir la firmeza de la declaración, esta -se repite-, se vuelve indiscutible por la Administración Tributaria y por el contribuyente.*<sup>14</sup>  
(Énfasis propio)

**1.6** En tal sentido, y pese a que en el presente asunto el contribuyente corrigió la declaración el 1º de agosto de 2012, esto es dentro del término de firmeza previsto en el artículo 714 del ET, por efecto de tratarse de una corrección para aumentar el impuesto a cargo como lo establece el artículo 588 ibídem el plazo para notificar el requerimiento especial no se alteró.

**1.7** En consecuencia la Sala no comparte la conclusión a la que arribó el Tribunal acerca de que el término de firmeza de la declaración de renta del año gravable 2009 reinició con ocasión de la corrección que presentó el contribuyente el 1º de agosto de 2012.

## **2. El caso concreto**

**2.1** En el presente asunto está probado que el 19 de agosto de 2010, el señor Wilfred Olaya Rendón presentó la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2009<sup>15</sup>.

Conforme con el artículo 15 del Decreto 4929 de 17 de diciembre de 2009<sup>16</sup>, el contribuyente tenía hasta ese 19 de agosto de 2010 para presentar la citada declaración, porque su NIT termina en 65.

---

<sup>13</sup> Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Sentencias de 1º de agosto de 2013. Proceso 23001-23-31-000-2006-01066-02 (18571). C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y 29 de mayo de 2014. Proceso 13001-23-31-000-2003-01375-01 (19051). C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

<sup>14</sup> Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Sentencias de 12 de abril de 2018. Proceso 76001-23-31-000-2011-00475-01 (21987). C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

<sup>15</sup> Folio 35 cuaderno principal.

Por lo tanto, **la declaración de renta adquiría firmeza el 19 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 17 de agosto de 2012, la DIAN profirió el Requerimiento Especial 322392012000297, por el que se propuso modificar la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2009, presentada por el señor Wilfred Olaya Rendón<sup>17</sup>.

**2.3** Para efectos de practicar la notificación del anterior acto administrativo, la DIAN remitió correo<sup>18</sup> a nombre del contribuyente, indicando como dirección del destinatario la “CL 6B 80G 95 TO 2 AP 1105” de Bogotá D.C., que es la misma que el demandante registró en el RUT<sup>19</sup>.

**2.4** El 21 de agosto de 2012, el citado correo fue entregado por los funcionarios de Servientrega S.A. en la dirección informada en el RUT del demandante, al señor Abel Hernández, como lo comprueba la firma de esta persona en la guía de correo. Hecho que no discuten las partes<sup>20</sup>.

**2.5** La parte actora dice que acreditó con las pruebas legal y oportunamente allegadas al proceso<sup>21</sup>, que el correo en mención se entregó el 21 de agosto de 2012 en la portería del conjunto residencial Nuevo Sol ubicado en la CL 6B 80G 95 TO 2 AP 1105<sup>22</sup>, y que conforme con el procedimiento interno de entrega de correspondencia según certificaciones expedidas por el representante legal de la unidad residencial<sup>23</sup> y la empresa de vigilancia privada<sup>24</sup>, sólo se le entregó al contribuyente el 22 de agosto de 2012<sup>25</sup>.

**2.6** Pero lo cierto es que la notificación se surtió el 21 de agosto de 2012, conforme con la Guía de Servientrega 1067771555, en la que consta la entrega de dicha comunicación al portero de la Unidad Residencial de la dirección registrada en el RUT del contribuyente<sup>26</sup>, pues la misma se entiende surtida con la entrega, conforme se expresó antes.

**2.7** A partir de lo anterior, la Sala advierte que aunque la dirección informada en la guía del correo es la correcta, la notificación del requerimiento especial no se surtió en oportunidad porque para el 21 de agosto de 2012 la declaración privada del impuesto sobre la renta del año 2009 en términos del artículo 714 del ET -vigente para la época de los hechos-, ya se encontraba en firme. Fenómeno que ocurre “*si dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial*”.

---

<sup>16</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>17</sup> Folios 117 vuelto a 124 Cuaderno de antecedentes.

<sup>18</sup> Guía de Servientrega S.A. 1067771555. Folios 68 y 69 cuaderno principal.

<sup>19</sup> Folio 21 vuelto cuaderno de antecedentes.

<sup>20</sup> Folio 68 cuaderno principal.

<sup>21</sup> Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo. Artículo. 162.

<sup>22</sup> Folios 68 y 69 cuaderno principal.

<sup>23</sup> Folios 70 y 71 cuaderno principal.

<sup>24</sup> Folio 72 cuaderno principal.

<sup>25</sup> Folio 73 cuaderno principal.

<sup>26</sup> Folio 68 cuaderno principal.

**2.8** Aun cuando el 19 de agosto de 2012, fecha límite para expedir y notificar el requerimiento especial<sup>27</sup>, correspondía a un día inhábil (domingo), esto no afectó el término de dos años previsto en el artículo 705 del ET, pues el artículo 59 de la Ley 4ª de 1913, establece que “se entenderá[n] que terminan a la medianoche del último día del plazo”, y el artículo 60 ibídem, señala “[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”.

**2.9** Respecto de la aplicación del artículo 62 de la Ley 4ª de 1913 (sobre régimen político y municipal)<sup>28</sup>, en beneficio de la Administración, en reciente jurisprudencia se reiteró<sup>29</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><sup>30</sup> (Énfasis propio)

**2.10** De esta manera, resulta irrelevante si los dos 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.

**2.11** Así, la Sala puntualizó:

*“(...) 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 profiriera 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*

---

<sup>27</sup> Cfr. el numeral 2.1 de esta providencia.

<sup>28</sup> Ley 4 de 1913. 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>29</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>30</sup> “[<sup>14</sup>] 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”.

*ordenamiento tributario, sin que pueda válidamente extenderse el término por el hecho de que el último día del plazo fue inhábil.”<sup>31</sup> (Énfasis propio)*

**2.12** Conforme con lo expuesto, se concluye que para el 19 de agosto de 2012 el contribuyente no había sido notificado del 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.

**2.13** Así las cosas, la firmeza de la declaración privada conduce a la nulidad de la liquidación oficial de revisión demandada, y su confirmatorio.

### **3. Las costas**

**3.1** 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, 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 sentencia de 3 de noviembre de 2016, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”, en cuanto negó la nulidad de los actos demandados. En su lugar, dispone:

**Declarar** la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión 322412013000308 de 7 de mayo de 2013 y la Resolución 900.174 de 29 de mayo de 2014, mediante las cuales la DIAN modificó la declaración privada del impuesto sobre la renta del año gravable 2009.

A título de restablecimiento del derecho se declara la firmeza de la declaración de renta del año gravable 2009 presentada por el contribuyente.

**2.** Sin condena en costas.

**3.** En firme esta decisión, devolver el expediente al Tribunal de origen.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y cúmplase.

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

---

<sup>31</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.

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**  
Presidente

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**MILTON CHAVES GARCÍA**  
Salvo el voto

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**