**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN CUARTA**

**Consejero ponente: MILTON CHAVES GARCÍA**

**Bogotá D.C., veinticuatro (24) de octubre de dos mil diecinueve (2019)**

**Radicación número: 25000-23-37-000-2014-00498-01(24022)**

**Actor: JORGE ANTONIO BLANCO GÓMEZ**

**Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES- DIAN**

**FALLO**

La Sala decide los recursos de apelación interpuestos por ambas partes contra la sentencia del 15 de junio de 2018, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, que declaró la nulidad de los actos demandados y condenó en costas a la parte demandada.

La parte resolutiva de la sentencia apelada dispuso lo siguiente[[1]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn1" \o "):

*“****PRIMERO.- DECLÁRASE****la nulidad de la Resolución No. 32241201300073 del 6 de marzo de 2013, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá, mediante la cual se modificó la liquidación privada del impuesto de Renta y Complementarios del año gravable 2010, presentada por el señor  JORGE ANTONIO BLANCO GÓMEZ, y de la Resolución No. 900.068 del 17 de marzo de 2014 proferida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN que confirmó la primera vía recurso de reconsideración de conformidad con lo expuesto en la parte motica de la providencia.*

***SEGUNDO.-****a título de restablecimiento del derecho****DECLÁRASE****la firmeza de la declaración del impuesto sobre la Renta y Complementarios del año gravable 2010 presentada por el señor JORGE ANTONIO BLANCO GÓMEZ el 27 de abril de 2011 bajo formulario con autoadhesivo No. 91000110001688.*

***TERCERO.-CONDÉNASE****en costas a la parte vencida – parte demandada UAE DIAN, por concepto de gastos de pericia, las cuales se fijarán en trámite incidental que se adelantará una vez quede en firme la presente providencia, en los términos del artículo 366 del CGP y los lineamientos especiales contenidos en el Acuerdo 1887 del 236 de junio de 2003, modificado por el acuerdo 2222 del 10 de diciembre de 2003 de la Sala Administrativa del Consejo Superior de la Judicatura. […]”*

**ANTECEDENTES**

El 27 de abril de 2011 el actor presentó su declaración del impuesto de renta y complementarios correspondiente al año gravable 2010, en el que liquidó un saldo a favor de $17.174.000 y se acogió al beneficio de auditoria establecido en el [artículo 689-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=860) del Estatuto Tributario.[[2]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn2" \o ").

El 22 de noviembre de 2011 el actor solicitó devolución del saldo a favor[[3]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn3" \o "). El 31 de enero de 2012 la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá, expidió el auto de trámite de suspensión de términos 112-31 en el que dispuso suspender hasta por 90 días la solicitud de devolución.

Por medio del Requerimiento Especial 322392012000125 del 13 de junio de 2012 (notificado el mismo día), la DIAN propuso modificar la declaración presentada para   determinar un saldo a pagar de $290.177.000[[4]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn4" \o ").

Previa respuesta al requerimiento especial, el 6 de marzo de 2013 la entidad demandada profirió Liquidación Oficial de Revisión 322412013000073, que modificó la declaración del impuesto de renta de año gravable 2010, en los términos del requerimiento especial antes enunciado[[5]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn5" \o "). Mediante Resolución 900.068 del 17 de marzo de 2014, se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto por la parte demandante en contra de la liquidación oficial enunciada que confirmó las modificaciones planteadas por la demandada.

**DEMANDA**

JORGE ANTONIO BLANCO GÓMEZ, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, formuló las siguientes pretensiones[[6]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn6" \o "):

*“A) Declarar nulo o que carece de todo efecto jurídico, el acto administrativo complejo constituido por la Resolución No. 900-068 del 17 de marzo de 2014, por medio de la cual la Subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales desató el recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de revisión No. 322412013000073 del 06 de marzo de 2013, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Administración de Impuestos de Bogotá, y por medio de la cual se me determinó el monto del impuesto de renta y complementarios, por la anualidad fiscal de 2.010, a cargo de JORGE ANTONIO BLANCO GÓMEZ C.C. 17.172.586 de Bogotá.*

*B) Que como consecuencia de la declaración precedente, se restablezca en su derecho al accionante, mediante la declaración que habrá de hacer esa Honorable Jurisdicción en el sentido  que JORGE ANTONIO BLANCO GÓMEZ, en su calidad de contribuyente del tributo de renta y complementarios no está obligado a pagar el gravamen determinado en el acto administrativo citado en el punto precedente y se declare en firme su liquidación privada, por el ejercicio fiscal de 2010; ya que esta última liquidación es un fiel reflejo de las normas sustantivas y procedimentales que rigen la materia impositiva.*

*C) Declarar que quedó en firme o es inmodificable la liquidación privada, presentada con la declaración de renta y complementarios por el año gravable de 2.010 de JORGE ANTONIO BLANCO GÓMEZ C.C. 17.172.586, en virtud de lo dispuesto por el*[*artículo 689-1*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=860)*del Estatuto Tributario, ya que operó el Beneficio de Auditoria por la figura jurídica del silencio administrativo positivo, en virtud de las voces terminantes dispuestas en el mencionado texto legal.*

*D) Que como consecuencia de la declaración precedente, se restablezca en su derecho al accionante, mediante la declaración que habrá de hacer esa Honorable Jurisdicción en el sentido que JORGE ANTONIO BLANCO GÓMEZ en su calidad de contribuyente del tributo de renta y complementarios no está obligado a pagar el gravamen determinado en el acto administrativo citado en el punto precedente y se declare en firme su liquidación privada, por el ejercicio fiscal de 2010; ya que esta última liquidación es un fiel reflejo de las normas sustantivas y procedimentales que rigen la materia contributiva impositiva.*

*E) Invalidez de la Resolución No. 900.068 del 17 de marzo de 2014 proferida por la Subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección Jurídica de la Dirección General de  Impuestos y Aduanas Nacionales. Dicha Resolución desató en forma definitiva el recurso de reconsideración contra el acto administrativo liquidatario de los impuestos de renta y complementarios a cargo de JORGE ANTONIO BLANCO GÓMEZ, por la anualidad fiscal de 2010.*

*F) Que como secuela de la anterior, pretensión se declare que la resolución No. 900.068 del 17 de marzo de 2.014, carece de todo valor legal por no haberse notificado conforme a derecho, carece de todo valor legal  por estar amparado este contribuyente por la presunción que señala el*[*artículo 732*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=908)*(sic) del Estatuto Tributario, ya que los recursos de reconsideración deben ser fallados en el término de un año contado a partir de la fecha de su presentación so pena de que así no se procede se considerara decidido a favor del contribuyente.*

*G) En subsidio solicito la revisión de toda la operación administrativa impositiva de la liquidación del impuesto, por la anualidad gravable de 2010, en procura de que modifique la obligación tributaria fijada y contentiva de esta acción de nulidad y restablecimiento del derecho.*

El demandante invocó como normas violadas, las siguientes[[7]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn7" \o "):

-    Artículos 29, 83, 228 y 363 de la Constitución Política.

-    Artículo [36](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=67), [38](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=73),[39](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=74), [40](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=75), [47](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=84), [107](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=155),[108](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=156), [565](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=699), [647](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=804), [681](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=848), [684](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=851), [688](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=858), [689-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=860), [730](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=906), [732](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=908), [734](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=910), [742](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=919), [746](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=923), [747](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=926), [748](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=927), [749](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=928) y 772 a 777 del Estatuto Tributario.

-    Artículos 89, 93 y 99 del Código Contencioso Administrativo.

-    Artículos 112, 122, 140 a 146, 177, 183 y 187 del Código de Procedimiento Civil.

-    Artículo 8 de la Resolución 90 de septiembre de 2012, proferida por la DIAN

-    Circular 175 de 2001 de la DIAN.

-    Concepto 311223 de la DIAN.

El concepto de la violación se sintetiza así[[8]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn8" \o "):

**Violación al debido proceso**

El actor alegó que existió violación al debido proceso, debido a que tres días antes de emitir el auto de suspensión de la solicitud de devolución el 31 de enero de 2012, la demandada expidió requerimiento ordinario en el que le solicitó al actor documentos relacionados con sus declaraciones de los años 2009 y 2010, por lo que vulneró el  artículo 261 de la Ley 223 de 1995, el Concepto 31122 de 2000 y la Circular 175 de 2001, que otorga 15 días a los contribuyentes para responder requerimientos ordinarios.

Adicionalmente, la demandada expidió el Auto de Verificación 322392012000244 de 29 de febrero de 2012, por medio del cual se ordenó inspección tributaria, la cual nunca se practicó, por lo que la demandada violó el artículo 8 de la Resolución 90 de 2012 proferida por la DIAN y los artículos 93 y 122 del Código de Procedimiento Civil.

**Firmeza de la declaración de renta del año 2010**

El actor explicó que la declaración presentada por el año gravable 2010 se encuentra en firme y es inmodificable para el momento en que la demandada propuso su modificación, debido a que presentó dicha declaración el 27 de abril de 2011, en la que se acogió al beneficio de auditoría, cumpliendo con los requisitos del [artículo 689-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=860) del Estatuto Tributario.

Si la declaración se presentó en la fecha enunciada, adquiría firmeza el 27 de noviembre de 2011, ya que es la fecha en la que cumplía seis meses desde su presentación y operaba el beneficio de auditoría.

**Indebida notificación**

La Resolución 900.068 del 14 de marzo 2014 que dio respuesta al recurso de reconsideración que presentó el actor el 17 de abril de 2013 contra la Liquidación Oficial de Revisión 322412013000073 del 6 de marzo de 2013 no tiene valor legal de acuerdo al actor, porque no se tiene certeza si se notificó mediante edicto del 1 o 2 de abril. Además, si se notificó por edicto, el 16 de abril del 2014 no debe tomarse como día hábil, por lo que violó lo establecido en el [artículo 732](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=908) del Estatuto Tributario, que determina solo 1 año para dar respuesta a dicho recurso y operó el silencio administrativo positivo del [artículo 734](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=910) del Estatuto Tributario.

**Relación del patrimonio**

El actor alegó que contrario a lo explicado por la DIAN en los actos demandados, nunca se le solicitó relacionar su patrimonio, por lo que adjuntó al expediente certificado de contador público que cumple con los  requisitos del [artículo 777](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=965) del Estatuto Tributario.  Solicitó se reconozcan las deudas declaradas, por cuanto constituyen un fiel reflejo de su situación jurídica, contable y financiera en el año gravable 2010.

**Adición de ingresos**

La actora explicó que los actos demandados son nulos, debido a que adicionaron ingresos por $133.602.000 provenientes de la utilidad en venta de acciones de Corficol y Ecopetrol, sin tomar en cuenta que el [artículo 36-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=68) del Estatuto Tributario determina que la mencionada utilidad no constituye renta ni ganancia ocasional al ser inferior al 10% de las acciones en circulación.

**Ingreso por daño emergente**

Procede el reconocimiento de los ingresos por concepto de daño emergente recibidos por el actor de parte de la Rama Judicial y la Superintendencia de Notariado y Registro, como ingresos no constitutivos de renta ni de ganancia ocasional, ya que se cumplió con lo establecido en el [artículo 45](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=81)del Estatuto Tributario y se declaró el valor de la Resolución 3319 de 21 de julio de 2010 de la Dirección Ejecutiva de la Administración Judicial del Poder Público.

**Ingresos obtenidos por la Rama Judicial**

El actor explicó que los actos administrativos son nulos, porque la administración desconoció como ingreso no constituido de renta ni ganancia ocasional los intereses pagados al actor por la Rama Judicial y la Superintendencia de Notariado y Registro. Se trata de rendimientos financieros por concepto de títulos de deuda pública y conforme al [artículo 38](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=73) del Estatuto Tributario no constituyen renta ni ganancia ocasional.

**Improcedencia  de la sanción por inexactitud impuesta.**

El actor manifestó, que pese a que existen diferencias aritméticas entre el patrimonio bruto y los avalúos catastrales, el valor de los inmuebles no se excluyó de la declaración de renta del año 2010, y dichas diferencias no afectan el valor del impuesto de renta ni el impuesto al patrimonio ya que este último no existía en el período gravable bajo análisis.

Adicionalmente, las deudas declaradas son reales, como los valores de ventas de inmuebles y locales que no se encuentran a su nombre, de la misma manera los valores de las ventas de acciones, que por un error del formulario no pudieron ser incluidos en su totalidad.  En efecto, al no afectarse el valor de los impuestos no se puede imponer sanción por inexactitud.

**CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, contestó la demanda en los siguientes términos[[9]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn9" \o "):

El 11 de noviembre de 2011 el contribuyente presentó la solicitud de devolución correspondiente al impuesto sobre la renta por el año gravable 2010, el 31 de enero de 2012 la DIAN ordenó la suspensión del término para devolver hasta por 90 días, toda vez que se detectaron  indicios de inexactitud, al tenor de lo dispuesto en el [artículo 857-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1067) del Estatuto Tributario.

Posteriormente se expidió el requerimiento especial del 13 de junio de 2012, esto es, dentro del marco referido de los 90 días.

El requerimiento ordinario del 25 de enero de 2012 no suspendió trámite alguno, como sí lo hizo el acto administrativo del 31 de enero de 2012 la DIAN que ordenó la suspensión del término para devolver.

El requerimiento ordinario y su respuesta no afecta la validez jurídica de los actos que lo preceden pues, según los artículos [855](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1064) y [857-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1067) del Estatuto Tributario, los términos para efectuar la devolución de impuestos se pueden suspender en los casos expresamente previstos, dentro de los que no se encuentra el contemplado en el artículo 261 de la Ley 223 de 1995[[10]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn10" \o ").

La demandada aclaró que de conformidad con los artículos [684](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=851) y [779](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=967) del Estatuto Tributario, se cumplió con la investigación tributaria por más que los funcionarios físicamente no hayan visitado el domicilio del actor. Además, de acuerdo a auto de cierre se determinó que se realizaron 14 diligencias en el proceso investigativo.

En cuanto al beneficio de auditoria, el accionante realizó un incremento al impuesto de renta con la finalidad de cobijarse a dicho beneficio, sin embargo la declaración de renta del año 2009 presentada por el contribuyente arrojó un valor a pagar de 0 pesos. En consecuencia, el beneficio de auditoría no podía proceder para la declaración de renta del año 2010.

La respuesta al recurso de reconsideración se realizó dentro del año que determinan los artículos [720](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=896) y [732](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=908) del Estatuto Tributario, ya que el actor presentó recurso de reconsideración el 17 de abril de 2013 y la Resolución 900.068 de 17 de marzo de 2014, fue notificada mediante edicto fijado el 2 de abril de 2014 y desfijado el 15 de abril de 2014.

Precisó que las normas tributarias no le atribuyen a los contadores un poder absoluto en materia de pruebas, ni la calificación legal de hechos económicos y jurídicos, sino que se limita a los actos y actuaciones indicadas en el artículo 8 de la Ley 145 de 1960, lo que significa que su ámbito de aplicación es restringida, por lo que no puede pretenderse con ella demostrarse pasivos.

La demandada explicó que en relación con la ganancia obtenida por el actor por la venta de acciones de Ecopetrol y Corficol, el accionante no cumplió con los requisitos probatorios del [artículo 36-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=68) y no incluyó en el formulario de su declaración de renta los valores de la utilidad como correspondía. Además, respecto a los ingresos por daño emergente, el actor no probó que es un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional.

En cuanto al rechazo de las deducciones solicitadas por el actor, la DIAN explicó que   no cumplen con los requisitos de causalidad, necesidad y proporcionalidad establecidos en el [artículo 107](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=155) del Estatuto Tributario.

La demandada señaló que procede la sanción por inexactitud impuesta por cuanto está probado que el contribuyente en la declaración de renta omitió ingresos originados en la utilidad por la enajenación de acciones e incluyó conceptos que corresponden a ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional, incluyó pasivos no demostrados, costos y deducciones que no cumplen con los requisitos para ser aceptados y no probó pagos por concepto de salarios durante el año 2010, conductas que generan inexactitud sancionable conforme al [artículo 647](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=804) del Estatuto Tributario.

**SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, accedió a las pretensiones de la demanda y condenó en costas, por las siguientes razones[[11]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn11" \o "):

El Tribunal precisó que no operó la firmeza de la declaración por cuanto  el beneficio de auditoria no se configuró al no cumplirse el requisito del parágrafo 2º del [artículo 689-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=860) del Estatuto Tributario, por cuanto para que la declaración de renta del 2010 esté sujeta a dicho beneficio, el impuesto neto de renta del año 2009 debió ser igual o superior a 41 UVT, esto es, la suma de $974.283, no obstante, en la declaración de renta de dicho año se liquidó un impuesto neto de renta de cero (-0-) pesos. Razón por la que no se cumple con el presupuesto que el impuesto neto sobre la renta de la declaración correspondiente al año gravable frente al cual debe cumplirse el requisito de incremento sea superior a las 41 UVT.

Dado que el contribuyente no cumplió con los requisitos previstos en la ley tributaria para gozar del término de firmeza especial en virtud del beneficio de auditoría, la Administración podía ejercer la facultad de fiscalización e investigación dentro del término general dos años siguientes a la fecha del vencimiento del término para declarar previsto en los artículos [705](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=879) y [714](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=890) del E.T., mediante la expedición del requerimiento especial, como efectivamente lo hizo.

Toda vez que el plazo para presentar la declaración venció el 11 de agosto de 2011, la declaración adquiría firmeza el 11 de agosto de 2013, y el requerimiento especial fue notificado el 13 de junio de 2012, dentro del término legal.

En cuanto a la solicitud de nulidad de los actos demandados por indebida notificación de la Resolución 9000.068 de 17 de marzo de 2014, el Tribunal determinó que existió una pretermisión de términos, ya que de acuerdo al [artículo 565](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=699) del Estatuto Tributario los actos que resuelven recursos se deben notificar al contribuyente por medio de notificación personal y si el contribuyente no comparece en los siguientes 10 días, se notificará por edicto.

En el presente caso, la resolución enunciada del 17 de marzo de 2014 fue introducida al correo el 18 del mismo mes y año, por lo que los 10 días para la notificación personal se cumplían el 2 de abril de 2014. Sin embargo, el mismo 2 de abril la demandada realizó la fijación por edicto y realizó la desfijación el 15 de abril de 2014, por lo que existió violación al debido proceso al pretermitirse un día de notificación.

El Tribunal concluyó, que según los artículos [732](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=908) y [734](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=910) del Estatuto Tributario, la DIAN contaba con 1 año para resolver el recurso de reconsideración, pero como la notificación no se realizó en debida forma, se entiende como no surtida, por lo que operó el silencio administrativo positivo. En consecuencia el tribunal declaró la nulidad de los actos demandados por falta de competencia temporal y condenó a la demandada en costas, por encontrarse probadas en el expediente de acuerdo a los numerales 1 y 8 del artículo 365 del Código General del Proceso – CGP y del 306 del CPACA.

**RECURSO DE APELACIÓN**

La parte **demandante**interpuso apelación adhesiva, en la que reiteró lo dicho en la demanda y solicitó  se confirme el fallo de primera instancia.[[12]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn12" \o ")

La parte **demandada**apeló en los siguientes términos[[13]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn13" \o "):

Debe analizarse el inciso segundo del artículo 565 del estatuto Tributario que dispone que las providencias que decidan recursos deben notificarse personalmente o por edicto si el contribuyente no comparece dentro del término de 10 días siguientes, contados a partir de la fecha de introducción al correo del aviso de citación.

La norma establece un término de días, por tanto los días que deben contabilizarse solo pueden ser hábiles, sin que para el efecto deba realizarse ningún tipo de análisis interpretativo como quiera que la norma es clara y no presenta ambigüedades.

En cuanto a la finalización del término precisó que este opera en el último minuto del décimo día hábil contado a partir de la fecha de introducción al correo del aviso de citación; sin embargo, por tratarse de una situación procesal que debe cumplirse ante la autoridad administrativa, la concurrencia a notificarse debe efectuarse en el horario laboral establecido para el funcionamiento de la dependencia correspondiente.

El momento a partir del cual se deben comenzar a contar los días hábiles para que el contribuyente acuda a la Administración a fin de notificarse personalmente del acto administrativo a través del cual se resolvió el recurso es: “desde el momento siguiente a la media noche del día anterior” en que se introduzca al correo el aviso de citación, tal como lo establece el artículo 61 de la Ley 4 de 1913, y no desde el día siguiente, ya que no existe norma que ampare esta interpretación.

Lo que precisan las normas analizadas es que a partir de la fecha en que se introduzca al correo el aviso de citación, día que necesariamente debe ser hábil, debe contabilizarse el término y no esperar al día siguiente, descripción que solo aplicaría en el evento que el día de remisión del aviso no fuera hábil, situación que por demás resulta casi imposible, por cuanto la Administración debe actuar siempre en los términos de una jornada laboral establecida por el reglamento y que necesariamente no incluye días feriados.

En el caso concreto, mediante la Resolución 900068 del 17 de marzo de 2014 se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto en contra de la Liquidación Oficial de Revisión 322412013000073 del 6 de marzo de 2013 y para efectos de realizar su notificación se remitió aviso de citación el 18 de marzo de 2014.

En este sentido, a partir de la fecha de remisión del aviso deben contarse 10 días hábiles para que el contribuyente compareciera a notificarse personalmente, es decir, el término preclusivo vencía el 1º de abril de 2014 y permaneció fijado hasta el 15 de abril de 2014, con lo que se demuestra que efectivamente se cumplieron los términos procesales dispuestos para la adecuada notificación de la Resolución que resolvió el recurso de reconsideración.

**ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

El **Demandante** reiteró los argumentos expuestos en la demanda[[14]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn14" \o ")

La **Demandada**reiteró de forma sucinta lo dicho en el recurso de apelación y agregó lo siguiente[[15]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn15" \o "):

En relación con el conteo del término establecido en el parágrafo del [artículo 565](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=699) del Estatuto Tributario, la jurisprudencia contencioso administrativa, en consonancia con el precedente obligatorio constitucional, había reiterado pacíficamente que los diez días con los que cuenta el contribuyente para notificarse personalmente iniciaban a partir de la fecha de remisión del aviso de citación y no desde el día siguiente.

El **Ministerio Público**solicitó revocar la sentencia apelada, y en su lugar negar las pretensiones de la demanda, con fundamento en los siguientes argumentos[[16]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn16" \o "):

Un recurso debidamente presentado debe ser por escrito, con expresión concreta de los motivos de inconformidad junto con las pruebas completas que lo sustentan. Bajo este entendido el contribuyente anexó dos oficios hasta el 3 de mayo de 2013, completando para esta fecha la presentación del recurso de reconsideración. Con lo anterior el año como término para dar respuesta al recurso se cumple el 4 de mayo de 2014, y como lo reconoce la parte demandante él se enteró de la actuación y respuesta del recurso el 23 de abril del 2014, por tanto no se configura el silencio administrativo positivo.

De no tenerse en cuenta lo anterior y en concordancia al [artículo 565](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=699) del ET, la interpretación realizada por el a quo no es procedente por cuanto el sentido de la Ley es claro y la misma norma define a partir de qué momento debía contarse el término. Es por tal motivo que se dio cumplimiento a lo preceptuado en el [artículo 565](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=699) ibídem evitando una vulneración al debido proceso.

En cuanto al desconocimiento de ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional por concepto de indemnización por daño emergente, estos no son susceptibles de aumentar el patrimonio ya que constituye la sustitución de un activo patrimonial perdido. Cosa distinta en referencia al pago por concepto de lucro cesante efectuado por la Rama Judicial, por cuanto este no sustituye un activo patrimonial perdido, por ende si es susceptible de incrementar el patrimonio del demandante.

**CONSIDERACIONES**

**Problema jurídico**

En los términos de los recurso de apelación, y teniendo en cuenta el ámbito de competencia del Juez de Segunda Instancia, le corresponde a la Sala determinar la legalidad de los actos demandados.

Para el efecto, es necesario establecer en primer lugar, si en el caso concreto se notificó en debida forma y dentro del término de ley la resolución que resolvió el recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de revisión que modificó la declaración de renta del año gravable 2010 presentada por el demandante, o si, por el contrario, las irregularidades que se le atribuyen al trámite de notificación se traducen en el vicio de nulidad contemplado en el [artículo 730](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=906)-3 del Estatuto Tributario.

En caso de que el cargo anterior no prospere, la Sala deberá establecer si las modificaciones efectuadas a la declaración presentada son procedentes.

**Notificación de la resolución que resuelve el recurso de reconsideración. Reiteración jurisprudencial**[[17]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn17" \o ")

Para el análisis del asunto es necesario referirse a la normativa que establece el término para resolver el recurso de reconsideración y la configuración del silencio administrativo positivo, esto es, los artículos [732](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=908) y [734](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=910) del Estatuto Tributario que prevén lo siguiente:

*«*[***ARTÍCULO 732***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=908)***. TÉRMINO PARA RESOLVER LOS RECURSOS.****La Administración de Impuestos tendrá un (1) año para resolver los recursos de reconsideración o reposición, contado a partir de su interposición en debida forma.»*

*«*[***ARTÍCULO 734***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=910)***. SILENCIO ADMINISTRATIVO.****Si transcurrido el término señalado en el*[*artículo 732*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=908)*, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, el recurso no se ha resuelto, se entenderá fallado a favor del recurrente, en cuyo caso, la Administración, de oficio o a petición de parte, así lo declarará.»*

En relación con el [artículo 732](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=908) del Estatuto Tributario que establece que el término para resolver el recurso de reconsideración es de un año, contado a partir de su interposición en debida forma, la Sala ha señalado que no basta que en ese plazo sea proferido el acto sino que es necesario que en ese mismo lapso se dé a conocer al interesado mediante la notificación, pues hasta que el contribuyente no lo conozca no produce efectos jurídicos.

En efecto, en cuanto la expresión ***«resolver»*** contenida en este artículo, la jurisprudencia[[18]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn18" \o ") ha precisado que la decisión a la que se refiere la Ley, es la ***«notificada legalmente»***, esto es, dentro de la oportunidad legal, ya que de otra manera no puede considerarse resuelto el recurso, como quiera que si el contribuyente no ha tenido conocimiento del acto administrativo, este no produce los efectos jurídicos correspondientes y, por tanto, no puede tenerse como fallado el recurso presentado[[19]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn19" \o ").

La Sala ha destacado que el plazo de *«un año»* previsto en el [artículo 732](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=908)del E.T., es un término preclusivo, porque el [artículo 734](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=910) ib. establece que se configura el silencio administrativo positivo ante su incumplimiento. En Consecuencia, al vencimiento del mismo, la Administración pierde competencia para manifestar su voluntad y, en ese orden, el acto deviene nulo[[20]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn20" \o ").

En relación con la notificación del acto que resuelve el recurso de reconsideración, el inciso segundo del artículo 565 del Estatuto Tributario establece lo siguiente:

*«*[***Art. 565***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=699)***. Formas de notificación de las actuaciones de la administración tributaria****. (…)*

*Las providencias que decidan recursos se notificarán personalmente, o por edicto si el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no compareciere dentro del término de los diez (10) días siguientes, contados a partir de la fecha de introducción al correo del aviso de citación. En este evento también procede la notificación electrónica.»*

Como se observa, para notificar la resolución que resuelve un recurso de reconsideración, se acude de manera principal a la notificación personal y si no es posible surtir la notificación por este medio, se acude a la notificación por edicto de manera subsidiaria.

En cuanto a la forma de contar el término contenido en el inciso segundo del mencionado [artículo 565](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=699) del Estatuto Tributario, se advierte que en la sentencia C-929 de 2005, la Corte Constitucional declaró exequible la expresión “contados a partir de la fecha de introducción al correo del aviso de citación” del [artículo 565](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=699) del Estatuto Tributario, con fundamento en que dicha expresión significa que *«el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, cuenta con el término establecido en la norma (diez días), para acudir ante la administración a fin de ser notificado de manera personal o, en su defecto, si no comparece se procederá a la notificación por edicto. Es decir, los términos para la interposición de las acciones correspondientes, comienzan a contarse a partir de la realización de la notificación, y no como lo interpreta el actor, desde el día de la introducción al correo del aviso de citación, el cual tiene precisamente ese efecto, citar al interesado para que se notifique del acto particular que ha resuelto su recurso».*

En ese entendido, el criterio actual de la Sala, en relación con el [artículo 565](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=699) del Estatuto Tributario, se concreta en que:

*«3.4. Habida consideración que el*[*artículo 565*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=699)*del Estatuto Tributario establece que la notificación personal debe practicarse dentro de los****10 días siguientes,****contados desde el envío de la citación, y el artículo 59 del Código de Régimen Político y Municipal dispone que los términos señalados en días se cuentan hábiles,****debe entenderse que dicho plazo empieza a correr a partir del primer día hábil siguiente a la introducción de correo del aviso citatorio****. Y, no desde el recibo de la citación,…»*[[21]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn21" \o ")*. (Negrillas fuera de texto)*

**Caso concreto**

La  DIAN en el escrito de apelación, alegó que no se configuró el silencio administrativo positivo, por cuanto notificó al actor de la respuesta del recurso de reconsideración el 2 de abril de 2014 mediante edicto desfijado el 15 de abril de 2014.

Por su parte, el actor explicó que el silencio administrativo positivo se configuró, ya según el [artículo 734](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=910) del Estatuto Tributario si la Administración no notifica la respuesta al recurso de reconsideración dentro del año siguiente a su interposición, se entiende fallado a favor del recurrente. En el presente caso, se presentó el recurso de reconsideración el 17 de abril de 2013 y la respuesta fue notificada el 23 de abril de 2014.

La Sala observa que el actor presentó el recurso de reconsideración en contra de la Liquidación Oficial de Revisión 322412013000073 del 6 de marzo de 2013 el 17 de abril de 2013, por lo que el término previsto en el [artículo 732](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=908)del E.T. venció el 17 de abril de 2014[[22]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn22" \o ").  El accionante presentó dos memoriales con documentos adicionales el 29 de abril de 2013 y el 3 de mayo de 2013, en los que anexó certificados de las sociedades Corficolombiana S.A. y Ecopetrol[[23]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn23" \o ").

Se precisa que el término previsto en el [artículo 732](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=908) ib se cuenta partir de la interposición del recurso de reconsideración “*en debida forma*” y no desde la entrega de memoriales o anexos posteriores.

La Sala observa que el recurso de reconsideración radicado por el actor el 17 de abril de 2013 cumple con los requisitos del [artículo 722](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=898) del Estatuto Tributario para considerarse presentado en debida forma, ya que el contribuyente lo presentó por escrito, debidamente motivado y dentro del término legal[[24]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn24" \o "). En consecuencia, el término para resolver el recurso comenzó  el 17 de abril de 2013.

En cuanto al cómputo de los términos legales, el artículo 59 de la Ley 4 de 1913 establece:

*“Todos los plazos de días, meses o años, del que se haga mención legal, se entenderá 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”*(Subraya la Sala)

De acuerdo a la norma transcrita, los términos de años deben contarse los del calendario común, por lo que en el presente caso se entiende que la administración tenía hasta el 17 de abril de 2014 para notificar el recurso de reconsideración, so pena de configurarse el silencio administrativo positivo.

En cuanto al proceso de notificación de la resolución que dio respuesta al recurso de reconsideración, la Sala observa que la DIAN remitió el aviso de citación al contribuyente para notificarlo personalmente el 18 de marzo de 2014 según el [artículo 565](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=699) del Estatuto Tributario[[25]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn25" \o "). Debido a que el actor no compareció a la citación de notificación personal, la Resolución 900.068 de 17 de marzo de 2014 fue notificada mediante edicto fijado el 2 de abril de 2014 y desfijado el 15 de abril de 2014[[26]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn26" \o ").

Según el [artículo 564](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=698) del Estatuto Tributario, los actos administrativos que resuelven recursos deben ser notificados personalmente o por edicto dentro de los diez días siguientes, contados a partir de la fecha de introducción al correo del aviso de citación. Esta Sala en sentencia del 19 de abril de 2018, explicó la forma de contar los términos de la notificación personal, así[[27]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn27" \o "): “*El contribuyente cuenta con el término de diez (10) días para notificarse personalmente de  la decisión de  la Administración, que comienza a contarse a partir del primer día hábil siguiente al de  la introducción al correo del aviso de  citación”.*

En el presente caso, la Sala advierte que la demandada introdujo al correo el aviso de citación para notificación personal el 18 de marzo de 2014, por lo que el contribuyente contaba hasta el 2 de abril de 2014 para notificarse personalmente[[28]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn28" \o "). Sin embargo, la DIAN antes de terminar dicho plazo procedió a notificar el acto mediante edicto fijado el 2 de abril de 2014, esto es, el último día con que contaba el demandante para notificarse personalmente.[[29]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn29" \o ")

En esas condiciones,  la DIAN no estaba facultada para fijar el edicto el día 2 de abril de 2014, porque el actor tenía hasta ese día para acudir a la entidad y notificarse de forma personal del acto administrativo.

No obstante, se advierte que la DIAN notificó el acto por edicto que fijó el 2 de abril de 2014 y desfijó el 15 de abril del mismo año. Por consiguiente, la notificación por edicto se surtió en forma anticipada, es decir, antes de que se venciera el plazo que tenía la demandante para comparecer y notificarse personalmente de la decisión de la Administración.

En este orden de ideas, se violó el debido proceso y el derecho a la defensa del actor, en consecuencia, al no surtirse correctamente la notificación se considera inválida y opera el silencio administrativo positivo establecido en el [artículo 734](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=910) del Estatuto Tributario.

Para la Sala se configuró el silencio administrativo positivo conforme a lo dispuesto en los artículos [732](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=908) y [734](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=910) del Estatuto Tributario, pues si bien la DIAN tenía hasta el 17 de abril de 2014 para dictar y notificar la resolución por la que resolvió el recurso de reconsideración, la notificación de este acto efectuada por edicto fue irregular y, por ende, violatoria del derecho de defensa y del debido proceso. Sobre el particular la Sala en sentencia de 28 de marzo de 2019, precisó lo siguiente[[30]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftn30" \o "):

*“Por lo anterior, al haberse determinado en el presente asunto que la notificación por edicto de la Resolución 900231 de 23 de noviembre de 2011 fue irregular y resulta ineficaz, así como violatoria del derecho de defensa y del debido proceso, toda vez que se surtió en forma anticipada, es decir, antes de que se venciera el plazo de diez (10) días previsto en el*[*artículo 565*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=699)*del Estatuto Tributario que tenía el demandante para comparecer y notificarse personalmente de la decisión de la Administración, se entiende fallado favorablemente el recurso de reconsideración interpuesto por el demandante.”*(Subraya la Sala)

En consecuencia, la notificación del acto administrativo que decidió el recurso de reconsideración no se ajustó a los preceptos legales aplicables al caso concreto, motivo por el cual, de conformidad con lo previsto en el [artículo 734](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=910) del E.T., la consecuencia de ese hecho es que el recurso de reconsideración interpuesto se entiende fallado a favor de la demandante.

Por lo tanto, se concluye la nulidad de los actos acusados (contenidos en la liquidación oficial de revisión, la resolución que resolvió el recurso de reconsideración) y, la consecuente firmeza de la declaración privada. No prospera el cargo.

**Condena en costas**

Con fundamento en el artículo 188 del CPACA, el Tribunal condenó en costas a la parte vencida*,*por concepto de gastos de pericia. Esta decisión se mantiene porque no fue apelada por la demandada.

En relación con la condena en costas en segunda instancia, la Sala no condenará en costas porque no obra elemento de prueba que demuestre las erogaciones por ese concepto, como lo exige para su procedencia el artículo 365 del CGP, aplicable por disposición 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 de Colombia y por autoridad de la Ley,

**F A L L A**

**PRIMERO: CONFIRMAR** la sentencia del 15 de junio de 2018, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, dentro de proceso de nulidad y restablecimiento del derecho por las razones expuestas en la parte motiva.

**SEGUNDO: NEGAR** la condena en costas en esta instancia.

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

La anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**

Presidente de la Sección

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**MILTON CHAVES GARCÍA**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**

[[1]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref1" \o ") Folios 333  al 334 del c.p.

[[2]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref2" \o ") Folio 5 de c.a. 1.

[[3]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref3" \o ") Folios 53 a 57 del c.p.

[[4]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref4" \o ") Folio 374 al 386 del c.a 3.

[[5]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref5" \o ") Folio 558 al 576 del c.a. 4.

[[6]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref6" \o ") Folios 1 a 3 del c.p.

[[7]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref7" \o ") Folios 11 y 12  del c.p

[[8]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref8" \o ") Folios 14 al 55 del c.p.

[[9]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref9" \o ") Folios 131 al 143 del c.p.

[[10]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref10" \o ") ARTÍCULO 261. Cuando se hagan requerimientos ordinarios o solicitudes de información por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales o de las administraciones, el plazo mínimo para responder será de quince días calendario.

[[11]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref11" \o ") Folios 314 al 334 del c.p.

[[12]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref12" \o ") Folios 357 al 403 del c.p

[[13]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref13" \o ") Folios 342 al 349 del c.p.

[[14]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref14" \o ") Folios 411 al 459 del c.p.

[[15]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref15" \o ") Folios 460 al 472 del c.p.

[[16]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref16" \o ") Folios 473 al 475 del c.p.

[[17]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref17" \o ") Sentencias del 8 de septiembre de 2016, Exp. 18945, M.P Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, 20 de septiembre de 2017, Exp. 20890, M.P. (E) Dra. Stella Jeannette Carvajal Basto y 19 de octubre de 2017, Exp. 22283, M.P. Dr. Milton Chaves García.

[[18]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref18" \o ") Sentencia del 23 de junio del 2000, Exp. 10070, M.P. Dr. Delio Gómez Leyva, reiterada el 23 de agosto de 2002, Exp. 13829, M.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa.

[[19]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref19" \o ") Sentencia del 12 de abril de 2007, Exp. 15532, M.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa.

[[20]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref20" \o ") Sentencia del 21 de octubre de 2010, Exp. 17142, M.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

[[21]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref21" \o ") Sentencia de 8 de septiembre de 2016, **Exp. 18945**, M.P Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, reiterada en las sentencias del 20 de septiembre de 2017, Exp. 20890 M.P. (E) Dra. Stella Jeannette Carvajal Basto, del 19 de octubre de 2017, Exp. 22883, M.P. Dr. Milton Chaves García y del 9 de agosto de 2018, Exp. 22555 M.P. Dra. Stella Jeannette Carvajal Basto.

[[22]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref22" \o ") Folios 582 a 626 del c.a. 4

[[23]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref23" \o ") Folios 662 y 665 del c.a. 4

[[24]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref24" \o ") *“*[*Art. 722*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=898)*del Estatuto Tributario: El recurso de reconsideración  o reposición deberá cumplir los siguientes requisitos:*

*a. Que se formule por escrito, con expresión concreta de los motivos de inconformidad.*

*b. Que se interponga dentro de la oportunidad legal.*

*c. Que se interponga directamente por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, o se acredite la personería si quien lo interpone actúa como apoderado o representante.*

*Cuando se trate de agente oficioso, la persona por quien obra, ratificará la actuación del agente dentro del término de dos (2) meses, contados a partir de la notificación del auto de admisión del recurso; si no hubiere ratificación se entenderá que el recurso no se presentó en debida forma y se revocará el auto admisorio.”*

[[25]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref25" \o ") Folios 710 y 711 del c.a. 4

[[26]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref26" \o ") Folio 85 del c.p.

[[27]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref27" \o ") Exp. 21761. C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez

[[28]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref28" \o ") Folios 710 y 711 del c.a. 4

[[29]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref29" \o ") Folio 708 del c.a. 4

[[30]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=38943" \l "_ftnref30" \o ") Exp. 22355. C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto