



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

CONSEJERA PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

Bogotá, D. C., siete (7) de diciembre de dos mil veintidós (2022)

Referencia	Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación	25000-23-37-000-2021-00621-01 (26534)
Demandante	E TRADING COMPANY S.A.S. EN LIQUIDACIÓN
Demandado	DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN
Temas	Impuesto sobre la renta y complementarios. Demanda <i>per saltum</i> . Término de caducidad. Notificación electrónica.

AUTO INTERLOCUTORIO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por E Trading Company S.A.S. en liquidación contra el auto del 20 de enero de 2022, proferido por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que rechazó la demanda porque operó el fenómeno de la caducidad.

ANTECEDENTES

Hechos relevantes.

E Trading Company S.A.S. (hoy en liquidación) presentó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios por el periodo gravable 2016, el 8 de mayo de 2017.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (en adelante DIAN) profirió la Liquidación Oficial de Revisión Nro. 202103205000036 del 18 de junio de 2021, que rechazó el saldo a favor declarado por la sociedad contribuyente y liquidó un valor total por pagar de \$166'791.000. Este acto administrativo fue notificado mediante correo electrónico del 21 de junio de 2021.

La contribuyente presentó la demanda *per saltum* en la que pretende la nulidad de la liquidación oficial de revisión y el consecuente restablecimiento del derecho.

Providencia impugnada.

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, rechazó la demanda porque concluyó que operó el fenómeno de la caducidad, según las siguientes consideraciones:

El *a quo* destacó que la actora no presentó recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de revisión, sino que optó por interponer la demanda *per saltum*. Luego, señaló que el artículo 720 del Estatuto Tributario permite acudir a esta figura cuando se cumplan dos condiciones: *i*) presentar respuesta oportuna al requerimiento especial y *ii*) interponer la demanda dentro de los 4 meses siguientes



a la notificación de la liquidación oficial de revisión.

Al analizar el cumplimiento de estos requisitos, el Tribunal sostuvo que la actora cumplió el primero porque se opuso al requerimiento especial de forma oportuna. Pero también consideró que la sociedad actora no cumplió con el segundo, pues operó el fenómeno de la caducidad.

Como fundamento de lo anterior, expuso que el artículo 566-1 del Estatuto Tributario establece que la notificación electrónica se entiende surtida en la fecha de envío del acto administrativo en el correo electrónico autorizado. En este caso, encontró probado que la liquidación oficial de revisión acusada fue notificada mediante correo electrónico del 21 de junio de 2021, por lo que el término para presentar la demanda *per saltum* en su contra inició a partir del día siguiente, el 22 del mismo mes y año, y finalizó el 22 de octubre de 2021. Pese a esto, E Trading Company S.A.S. en liquidación interpuso su demanda el 26 de octubre de 2021, luego de finalizado el plazo de caducidad del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho.

El Tribunal finalizó manifestando que no es posible contabilizar el término de caducidad luego de transcurridos 5 días desde la entrega del correo electrónico, como lo propuso la demandante, porque el artículo 566-1 del Estatuto Tributario solo prevé esta posibilidad para responder o impugnar los actos en sede administrativa.

Recurso de apelación.

E Trading Company S.A.S. en liquidación solicitó revocar la anterior decisión con base en los siguientes argumentos:

Sostuvo que el acto administrativo demandado dispuso surtir su notificación electrónica conforme con el artículo 566-1 del Estatuto Tributario.

Luego, indicó que está probado que dio respuesta oportuna al requerimiento especial, pese a lo cual la DIAN decidió proferir la liquidación oficial de revisión objeto de controversia, acto que fue notificado por correo electrónico del 21 de junio de 2021. Así, afirmó que con base en el artículo 566-1 del Estatuto Tributario, «*la notificación por correo electrónico se entiende surtida 5 días después de la fecha del mensaje de datos, que para el caso fue el 26 de junio de 2021*»¹ (subrayado del original).

Expuso que el Tribunal realizó una interpretación literal del artículo 566-1 del Estatuto Tributario, lo que la llevó a contabilizar el término de caducidad desde el 22 de junio de 2021. Sin embargo, a su juicio, esta interpretación es errónea por dos motivos: el primero, relacionado con la eficacia de los actos administrativos, y el segundo, con la finalidad de los procedimientos administrativos.

En cuanto al primer punto, manifestó que la notificación del acto administrativo es esencial para su eficacia. Así, la demanda *per saltum* no constituye una omisión de una etapa procesal, sino un procedimiento particular que le permite al contribuyente optar entre dos opciones: *i*) presentar recurso de reconsideración dentro de los 2 meses siguientes a la notificación del acto o *ii*) interponer demanda de nulidad y restablecimiento del derecho en el plazo de 4 meses, también contados desde la notificación del acto administrativo.

La demandante sostuvo que, aunque ambos términos empiezan a correr de forma

¹ SAMAI. Índice 2. PDF 13. Página 3.



simultánea, «sólo hasta que el término de la sede administrativa no concluya, no se desata la opción judicial»².

De esta forma, la actora afirmó que el ejercicio del derecho de defensa parte de la eficacia del acto administrativo a partir de su notificación y, comoquiera que el acto solo es eficaz luego de transcurridos 5 días desde la remisión del correo electrónico a la dirección suministrada por el contribuyente, solo es posible presentar la demanda a partir de ese momento. Con base en esto, concluyó que la liquidación oficial acusada solo fue eficaz a partir del 26 de junio de 2021 y, en consecuencia, en ese momento inició el conteo del término de caducidad.

En cuanto al segundo motivo por el que la actora considera errónea la interpretación del Tribunal, que se relaciona con la finalidad del procedimiento administrativo, inició su exposición afirmando que la notificación no solo es condición de la eficacia del acto administrativo, sino también de la materialización del derecho al debido proceso.

Luego, indicó que la Sentencia C-096 de 2001 declaró parcialmente inexecutable el artículo 566 del Estatuto Tributario en cuanto que disponía que la notificación por correo se entendía surtida a partir de la fecha de introducción al correo, pues consideró que esta norma desconocía el derecho al debido proceso de los contribuyentes porque no podía ejercer su defensa hasta que tuviera conocimiento del contenido del respectivo acto administrativo, lo que también supone un desconocimiento del principio de publicidad. Según E Trading Company S.A.S. en liquidación, estas consideraciones son aplicables a este caso porque, a su juicio, la interpretación propuesta por el Tribunal no permite al contribuyente ejercer su derecho de defensa.

Finalmente, la apelante indicó que el artículo 4 de la Constitución establece su prevalencia sobre cualquier otra norma que la contradiga y que el artículo 241 *ibidem* prevé que ninguna autoridad podrá reproducir una norma declarada inexecutable. Así las cosas, insistió en que es inaceptable la interpretación literal del artículo 566-1 del Estatuto Tributario contenida en el auto apelado.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde a la Sala determinar si operó el fenómeno de la caducidad frente a la demanda *per saltum* interpuesta por E Trading Company S.A.S. en liquidación.

De forma preliminar, se pone de presente que esta Sala es competente para conocer del asunto bajo examen porque el auto recurrido es de aquellos que da fin al proceso, según lo prevé el literal g) del numeral 2 del artículo 125 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, en concordancia con el numeral 2 del artículo 243 *ibidem*.

La apelante sostuvo que el Tribunal, en el auto recurrido, realizó una interpretación literal del artículo 566-1 del Estatuto Tributario, con base en la cual concluyó que la notificación por correo electrónico surtió efectos desde el envío del mensaje de datos, pero no tuvo en cuenta que es necesario que el contribuyente conozca el contenido del acto administrativo para que sea considerado eficaz y para garantizar su derecho al debido proceso. Debido a lo anterior, consideró que la contabilización

² SAMAI. Índice 2. PDF 13. Página 3.



del término de caducidad debe tener en cuenta que el artículo 566-1 en mención señala que los términos para el administrado comenzarán a correr solo transcurridos 5 días contados desde la fecha en que el acto fue efectivamente entregado.

Para decidir estos cargos de la apelación, se observa que esta Sección analizó cargos similares a los propuestos por la demandante en autos del 23 de septiembre³ y del 25 de noviembre⁴ de 2021, donde también se estudió el alcance del artículo 566-1 del Estatuto Tributario.

En la primera de dichas providencias, la Sección afirmó que *«el artículo 566-1 del ET, prevé sin lugar a dubitación que “[l]a notificación electrónica se entenderá surtida para todos los efectos legales, en la fecha del envío del acto administrativo en el correo electrónico autorizado”. Además, los 5 días contados a partir de la entrega del correo electrónico solo tienen incidencia o efecto respecto al término que tiene el contribuyente, responsable, agente retenedor, declarante o su apoderado para responder o impugnar en sede administrativa»* (negrilla del original).

La anterior postura fue reiterada en el auto del 25 de noviembre de 2021, donde se expuso que *«no le asiste razón al apelante cuando interpreta que para computar el plazo de caducidad del medio de control debe tenerse en cuenta que el artículo 566-1 prevé el plazo para responder o impugnar empezará (sic) a correr transcurridos 5 días a partir del recibo del correo electrónico. El plazo para acudir ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo no tiene nada que ver con el plazo de 5 días a que alude el mencionado artículo 566-1»*.

Atendiendo estos precedentes, se tiene que el inciso 3° del artículo 566-1 del Estatuto Tributario, tal como lo indicó el Tribunal, establece que la notificación por correo electrónico se entiende surtida para todos los efectos legales (y por tanto para contabilizar el término de caducidad del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho) a partir de la fecha de envío del correo electrónico por parte de la DIAN, y el término de 5 días allí previsto únicamente opera para *«responder o impugnar en sede administrativa»*.

De otro lado, según la apelante, en este caso son aplicables las consideraciones de la Sentencia C-096 de 2001, que declaró inconstitucional parcialmente el artículo 566 del Estatuto Tributario porque violaba el derecho al debido proceso del contribuyente, pues preveía que la notificación se entendería surtida con la introducción del acto administrativo al correo físico, sin que el interesado pudiera conocer su contenido.

Sobre este punto, la Sala destaca que la Sentencia C-096 de 2001 no constituye un precedente para este caso, pues estudió la constitucionalidad del artículo 566 del Estatuto Tributario, norma que regulaba la notificación por correo físico, no electrónico, de tal modo que atiende a supuestos normativos diferentes.

Con base en lo anterior, y contrario a lo dicho por la recurrente, la Sala concluye que en este caso no son extensibles las consideraciones contenidas en la Sentencia C-096 de 2001 ni es correcto sostener que, con base en ella, se pueda afirmar que la regulación actual del artículo 566-1 del Estatuto Tributario amenaza el derecho fundamental al debido proceso de los contribuyentes.

Finalmente, la apelante indicó que la demanda *per saltum* solo procede cuando haya finalizado el plazo de 2 meses sin que se haya presentado el recurso de

³ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 66001-23-33-000-2020-00546-00 (25728). Auto del 23 de septiembre de 2021. CP: Stella Jeannette Carvajal Basto.

⁴ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 41000-23-33-000-2021-00093-01 (25739). Auto del 25 de noviembre de 2021. CP: Julio Roberto Piza Rodríguez.



reconsideración contra la liquidación oficial de revisión. No obstante, esta afirmación no es correcta porque el artículo 720 del Estatuto Tributario no prevé esta condición para acudir a la demanda *per saltum*.

Ahora, al analizar las pruebas que obran en el expediente, la Sala encuentra demostrado que la liquidación oficial de revisión objeto de controversia fue notificada mediante correo electrónico el lunes 21 de junio de 2021⁵, sin que E Trading Company S.A.S. hubiera puesto de presente a la DIAN que no le fue posible acceder a su contenido por motivos tecnológicos o algún otro y sin que exista duda razonable sobre la fecha en la que se surtió la notificación del acto de determinación. En consecuencia, el término para interponer la demanda *per saltum* contra la liquidación oficial finalizó el viernes 22 de octubre del mismo año. Pese a lo anterior, la sociedad contribuyente interpuso la demanda el 26 de octubre de 2021⁶, cuando había operado el fenómeno de la caducidad de 4 meses.

Por lo anterior, la Sala confirmará el auto apelado.

En mérito de lo expuesto, **el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta,**

RESUELVE

Confirmar el auto de primera instancia proferido por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, el 20 de enero de 2022.

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

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

(Firmado electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Presidenta

(Firmado electrónicamente)

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)

MILTON CHAVES GARCÍA

⁵ SAMAI. Índice 2. PDF 8. Página 149.

⁶ SAMAI. Índice 2. PDF 2. Página 1.