



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá, D. C., dos (2) de agosto de dos mil diecisiete (2017)

Radicación: 25000 23 27 000 2009 00213 02
No. Interno: 19897
Demandante: AVE COLOMBIANA LTDA
Demandado: U.A.E. DIAN
Asunto: Acción de nulidad y restablecimiento del derecho
Excepciones de cobro - impuesto sobre la renta año gravable 1995
FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 22 de marzo de 2012 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que negó las súplicas de la demanda. La parte resolutive del fallo apelado dispuso lo siguiente¹:

*"1. Se **DECLARA** no probada la excepción de inepta demanda propuesta por la DIAN en relación con la solicitud de nulidad del mandamiento de pago, por las razones expuestas en la parte motiva.*

*2. Se **DECLARA** la inhibición para pronunciarse de fondo en lo concerniente a la pretensión de nulidad del mandamiento de pago.*

3. Se reconoce personería al doctor DIEGO ALEJANDRO PÉREZ PARRA para que actúe en representación de (sic) SECRETARÍA DE HACIENDA, en los términos y para los fines del poder conferido (fol. 219).

[...]"

Previa solicitud de la parte demandada², mediante providencia de 2 de agosto de 2012, el Tribunal corrigió y adicionó la parte resolutive de la sentencia, así³:

¹ Folios 244 a 259 c.p.

² Folios 262 a 264 c.p.

³ Folios 270 a 275 c.p.

EXPEDIENTE: 25000 23 27 000 2009 00213 02 (19897)
 DEMANDANTE: Ave Colombiana Ltda
 DEMANDADO: U.A.E. DIAN
 ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
 Sentencia

1. Se **ADICIONA** el numeral 2º de la parte resolutive de la sentencia de 22 de marzo de 2012, el cual quedará así:

2.A. Se niegan las demás pretensiones de la demanda.

2. Se **CORRIGE** el numeral 3 de la parte resolutive de la sentencia de la referencia, el cual quedará así:

3. Se reconoce personería a la doctora LAURA MARCELA RINCÓN VEGA para que actúe en representación de la DIAN, en los términos y para los fines del poder conferido (fol. 207)."

ANTECEDENTES

El 12 de abril de 1996, AVE COLOMBIANA LTDA presentó la declaración de renta del año gravable 1995, en la que liquidó un saldo a favor de \$80.658.000⁴. Esta suma fue compensada con deudas por IVA (bimestres 1 y 2 de 1996) mediante Resolución 739 de 11 de julio de 1996, así⁵:

COMPENSAR A	PERIODO	DECLARACIÓN	CONCEPTO	VALOR COMPENSACIÓN
IVA	Bim 1-96	12001010581266	Intereses	\$4.146.000
IVA	Bim 1-96	12001010581266	Impuesto	\$36.653.000
IVA	Bim 2-96	23288060503761	Intereses	\$1.448.000
IVA	Bim 2-96	23288060503761	Impuesto	\$38.411.000
TOTAL				\$80.658.000

El 28 de agosto de 1996, la actora corrigió la declaración de renta del año gravable 1995 y liquidó un impuesto a cargo de \$128.056.000, una sanción de \$12.799.000, y un total saldo a pagar de \$60.128.000⁶.

Entre diciembre de 1996 y mayo de 1997, la actora efectuó los siguientes pagos que la DIAN imputó a la declaración de corrección del impuesto de renta del año gravable 1995⁷:

⁴ Folio 1684 c.a. 12

⁵ Folios 1707 a 1708 c.a. 12

⁶ Folio 1717 c.a. 12

⁷ Folios 1194 a 1197 c.a. 9 y 2071 y 2072 c.a. 14

EXPEDIENTE: 25000 23 27 000 2009 00213 02 (19897)
 DEMANDANTE: Ave Colombiana Ltda
 DEMANDADO: U.A.E. DIAN
 ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
 Sentencia

RECIBO OFICIAL DE PAGO	FECHA	INTERESES	IMPUESTO	TOTAL
2328806050611	30-12-1996	\$3.048.000	\$8.980.000	\$12.028.000
001001041107	12-12-1996	\$700.000	\$2.320.000	\$3.020.000
2328806050576	28-02-1997	\$2.937.000	\$7.080.000	\$10.017.000
2328806050701	27-5-1997	\$7.859.000	\$47.329.000	\$55.188.000
TOTAL		\$14.544.000	\$65.709.000	\$80.253.000

De acuerdo con el aviso de 28 de marzo de 2000, fijado en la Superintendencia de Sociedades, por oficio 411-23376 de la misma fecha, la Superintendencia aceptó a la demandante la promoción de un acuerdo de reestructuración⁸. Y por aviso de 21 de diciembre de 2007, el promotor informó la terminación del acuerdo, en los términos de la Ley 550 de 1999⁹.

Con fundamento en el artículo 55 de la Ley 550 de 1999, mediante Auto 00004 de 29 de marzo de 2000, la DIAN suspendió el proceso administrativo de cobro coactivo que adelantaba contra la demandante¹⁰. En dicho acto no especificó qué proceso suspendía.

El 21 de noviembre de 2008, la DIAN libró el mandamiento de pago 302-0014 a cargo de la demandante, por concepto del saldo insoluto del impuesto sobre la renta del año gravable 1995, por \$97.223.000 más los intereses de mora¹¹. El 3 de diciembre de 2008, la DIAN notificó a la actora el mandamiento de pago¹².

Contra la orden de pago, la actora propuso las excepciones de pago efectivo y falta de título ejecutivo¹³.

⁸ Folios 269 c.a. 2 y 327 c.a. 3

⁹ Folio 2140 c.a. 14

¹⁰ Folios 270 y 271 c.a. 2

¹¹ Folios 21 a 23 c.p. y 2071 a 2073 c.a. 14

¹² Folio 2146 c.a. 14

¹³ Folios 1693 a 1702 c.a. 12

EXPEDIENTE: 25000 23 27 000 2009 00213 02 (19897)
DEMANDANTE: Ave Colombiana Ltda
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Sentencia

Mediante Resolución 312-002 de 21 de enero de 2009, notificada por correo el 23 de enero de 2009, la DIAN declaró no probadas las excepciones propuestas y ordenó seguir adelante la ejecución¹⁴.

Contra el acto anterior, el 24 de febrero de 2009, la actora interpuso recurso de reposición¹⁵, que fue rechazado por extemporáneo por Resolución 311-03 de 20 de marzo de 2009¹⁶. Esta resolución se notificó por edicto el 22 de abril de 2009¹⁷.

Para garantizar el pago de la obligación, la actora otorgó póliza judicial y por oficio de 31 de marzo de 2009, la DIAN solicitó a la demandante pagar el crédito garantizado con la póliza judicial del 16 de enero de 2009¹⁸, teniendo en cuenta que se ordenó llevar adelante la ejecución¹⁹.

El 3 de abril de 2009, la demandante pagó la obligación pendiente de \$97.223.000 por concepto de impuestos y \$290.049.000 por intereses de mora, para un total de \$387.272.000²⁰. Por tanto, por auto 1008-0006 de 20 de mayo de 2009, la DIAN declaró terminado el proceso administrativo de cobro por concepto del impuesto de renta por el año gravable 1995 y ordenó la devolución de la póliza²¹.

El 1 de octubre de 2009, la actora solicitó la revocatoria directa de la Resolución 312.002 del 21 de enero de 2009, por la cual la DIAN declaró no probadas las excepciones propuestas contra el mandamiento de pago²². Entre otros argumentos, alegó que la acción de cobro estaba prescrita.

Por Resolución 639000001 de 3 de junio de 2010, la DIAN revocó parcialmente el mandamiento de pago y la Resolución 312-002 de 21 de enero de 2009, que declaró

¹⁴ Folios 24 a 33 c.p. y 2074 a 2083 c.a. 14

¹⁵ Folios 35 a 46 c.p. y 2085 a 2096 c.a. 14

¹⁶ Folios 47 a 50 c.p. y 2097 a 2100 c.a. 14

¹⁷ Folio 50 c.p.

¹⁸ Adicionada el 4 de febrero de 2009.

¹⁹ Folio 1868 c.a. 13

²⁰ Folio 1898 c.a. 13

²¹ Folios 2054 a 2056 c.a. 14

²² Folios 2125 a 2139 c.a. 14

no probadas las excepciones propuestas, y ordenó la devolución de un pago en exceso de \$56.513.000²³.

Lo anterior, porque la demandante imputó los pagos que efectuó entre diciembre de 1996 y mayo de 1997 por \$80.253.000 a la declaración de corrección de renta de 1995 en la que liquidó un saldo a pagar de \$60.128.000. Por tanto, el saldo del impuesto a cargo era de \$80.658.000 e intereses de mora por \$250.101.000, para un total a pagar de \$330.759.000. Y comoquiera que el 3 de abril de 2009 la actora pagó \$387.272.000²⁴, mediante el acto que resolvió la revocatoria directa, la DIAN ordenó la devolución de \$56.513.000²⁵.

Frente a la prescripción de la acción de cobro, la DIAN alegó que a partir del 28 de marzo de 2000, fecha en la que se aceptó a la actora la promoción del acuerdo de reestructuración, hasta el aviso de 21 de diciembre de 2007, por el que el promotor informó la terminación del acuerdo de reestructuración, se suspendió el término de prescripción de la acción de cobro. Por tanto, al momento en que fue notificado el mandamiento de pago, esto es, el 3 de diciembre de 2008, la acción de cobro no había prescrito.

DEMANDA

AVE COLOMBIANA LTDA, en ejercicio de la acción consagrada en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones:

“6.1. Se anule la resolución 311-03 del 20 de marzo de 2009, proferida por la División de Cobranzas de la Dirección de Impuestos de Grandes Contribuyentes, por desconocer que el recurso de reposición contra la resolución 312-002 del 21 de enero de 2009 se interpuso dentro de la oportunidad legal conferida por el artículo 834 del Estatuto Tributario.

6.2. Se anule la resolución 312-002 del 21 de enero de 2009 proferida por (sic) División de Cobranzas de la Dirección de Impuestos de Grandes Contribuyentes, donde rechaza las excepciones y ordena llevar adelante la ejecución, por cuanto

²³ Folios 140 a 168 c.p. y 2164 a 2191 c.a. 14

²⁴ Que corresponden a \$97.223.000 por impuesto de renta de 1995 y a \$290.049.000 por intereses de mora.

²⁵ Folios 172 a 174 c.p.

EXPEDIENTE: 25000 23 27 000 2009 00213 02 (19897)
DEMANDANTE: Ave Colombiana Ltda
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Sentencia

el mandamiento de pago No. 302-0014 del 21 de noviembre de 2008 contempla una obligación prescrita.

6.3. *Se anule el mandamiento de pago No. 302-0014 del 21 de noviembre de 2009, por librar orden de pago en cuantía de \$97.223.000 por concepto de saldo a pagar de la declaración de renta y patrimonio del año gravable 1995, cuando la obligación fiscal estaba prescrita, desde el 28 de diciembre de 2001. También por no tasar ni informar la forma y normas aplicables a la liquidación que determinó la cifra de \$97.223.000 valor del mandamiento de pago.*

6.4. *Se ordene, como consecuencia de la anulación de los actos administrativos, la devolución a la sociedad AVE COLOMBIANA LTDA de la suma de TRESCIENTOS MILLONES DOSCIENTOS SETENTA Y DOS MIL PESOS (\$387.272.000), junto con los intereses civiles consagrados en el Estatuto Tributario.²⁶*

La actora invocó como disposiciones violadas las siguientes:

- Artículo 29 de la Constitución Política de Colombia.
- Artículos 84 y 85 del Código Contencioso Administrativo.
- Artículos 14 y 15 del Decreto 2304 de 1989.
- Artículos 730, 804, 817, 831, 834 y 867-1 del Estatuto Tributario.

El concepto de la violación se sintetiza así:

El recurso de reposición contra la Resolución 312-002 de 21 de enero de 2009, que declaró no probadas las excepciones contra el mandamiento de pago, se interpuso oportunamente.

En efecto, la citada resolución se notificó el 23 de enero de 2009 y el recurso se presentó dentro del mes siguiente a la fecha de notificación, esto es, el 24 de febrero de 2009, por lo que se cumplió lo dispuesto en el artículo 834 del Estatuto Tributario.

De acuerdo con el Código de Régimen Político y Municipal y el artículo 120 del Código de Procedimiento Civil, todo término comenzará a correr desde el día siguiente al de la notificación de la providencia que lo conceda²⁷. En esas condiciones, el mes para interponer el recurso de reposición se cuenta a partir del

²⁶ Folio 12 c.p.

²⁷ Sentencia de 2 de agosto de 2002, Exp. 250002327000200213222.

EXPEDIENTE: 25000 23 27 000 2009 00213 02 (19897)
DEMANDANTE: Ave Colombiana Ltda
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Sentencia

día siguiente a la notificación del acto que decide las excepciones contra el mandamiento de pago.

Al haberse notificado el acto el 23 de enero de 2009, el término para interponer el recurso vencía el 24 de febrero de 2009, día en el que la actora hizo uso de este mecanismo de defensa. En consecuencia, no procedía el rechazo del recurso.

Las actuaciones de la Administración desconocieron el debido proceso y el artículo 804 del E.T. respecto de los pagos realizados por la actora entre diciembre de 1996 y mayo de 1997, puesto que esta norma prevé que los pagos que haga el contribuyente por deudas vencidas a su cargo deben imputarse al periodo e impuesto que este indique y en las mismas proporciones con que participan las sanciones actualizadas, intereses, anticipos, impuestos y retenciones.

De otra parte, existe prescripción de la acción de cobro. Lo anterior, porque pasaron más de cinco años entre la fecha de presentación de la declaración de corrección (28 de agosto de 1996) y la fecha de notificación del mandamiento de pago (3 de diciembre de 2008).

En este caso, no es aplicable el artículo 55 de la Ley 550 de 1999, fundamento del Concepto 18453 del 8 de abril de 2003, que se cita en el mandamiento de pago para justificar la suspensión del proceso de cobro, porque para la fecha de iniciación del acuerdo de reestructuración (28 de marzo de 2000), la DIAN no había iniciado el proceso de cobro (el mandamiento se notificó el 3 de diciembre de 2008). Además, la DIAN no se hizo parte en la negociación del proceso de reestructuración, ni presentó el saldo a cargo de la actora como una obligación tributaria a su favor.

La actora sostuvo, también, que en el mandamiento de pago, la obligación por \$80.658.000, correspondiente al saldo a favor compensado, se convirtió en \$97.223.000, sin que la DIAN precisara cómo imputó los abonos hechos por la sociedad, ni las normas que tuvo en cuenta para actualizar la obligación, ya que los artículos 804 y 867-1 del Estatuto Tributario han sufrido cambios sustanciales desde

las fechas de la obligación y de expedición del mandamiento de pago. Por lo anterior, es nulo el mandamiento de pago.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN propuso la excepción de inepta demanda respecto del mandamiento de pago, porque de acuerdo con el artículo 835 del Estatuto Tributario, no es un acto demandable ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo.

Asimismo, solicitó negar las pretensiones, por las siguientes razones²⁸:

Presentación extemporánea del recurso de reposición

De acuerdo con el artículo 834 del Estatuto Tributario, el recurso de reposición contra el acto que rechaza las excepciones y ordena adelantar la ejecución debe interponerse dentro del mes siguiente a la notificación de dicho acto.

Respecto al conteo de términos, el Consejo de Estado ha precisado que cuando se trata de términos de “meses” o “años”, el número del mes o año en el que se inicia debe coincidir con el mismo número del mes o año en el que termina. Por ello, cuando la norma se refiere al “primer día de plazo”, significa la fecha de la notificación²⁹.

En este caso, no se aplica el artículo 120 del Código de Procedimiento Civil, según el cual todo término empieza a correr desde el día siguiente al de la notificación de las providencias, pues esta disposición solo es para los procesos judiciales.

La Resolución 312-002 de 21 de enero de 2009, por la cual se resolvieron las excepciones, se notificó el 23 de enero de 2009. Por tanto, el término para interponer el recurso de reposición vencía el 23 de febrero de 2009. Y como la actora radicó el recurso el 24 de enero de 2009, su interposición fue extemporánea.

²⁸ Folios 118 a 132 c.p.

²⁹ Sentencia del 23 de abril de 2009, Exp. 16536, C.P. Héctor J. Romero Díaz.

Obligación fiscal vigente

Mediante Concepto 018453 de 8 de abril de 2003, la DIAN señaló que el término de prescripción de la acción de cobro se suspende mientras duren la negociación del acuerdo de reestructuración y su cumplimiento.

Por aviso de 28 de marzo de 2000, la Superintendencia de Sociedades aceptó a la demandante la promoción del acuerdo de reestructuración. Por tanto, el término de prescripción de la acción de cobro se suspendió desde el 28 de marzo de 2000 hasta el 21 de diciembre de 2007, fecha en que se declaró la terminación del acuerdo de reestructuración.

Al momento de la notificación del mandamiento de pago, esto es, al 3 de diciembre de 2008, la obligación fiscal no se encontraba prescrita, pues solo habían transcurrido 4 años, 10 meses y 28 días, toda vez que la exigibilidad del impuesto de renta del año 1995 se produjo el 12 de abril de 1996 (fecha de presentación de la declaración privada) y el término de prescripción se suspendió, en virtud del acuerdo de reestructuración, entre el 28 de marzo de 2000 y el 21 de diciembre de 2007.

Si en gracia de discusión, se acepta que existió prescripción de la acción de cobro, no sería procedente declararla porque no fue propuesta como excepción contra el mandamiento de pago.

Además, de acuerdo con el artículo 819 del Estatuto Tributario, el pago que realizó la actora por \$387.272.000, por concepto de impuesto de renta del año gravable 1995 (\$97.223.000) e por intereses de mora (\$290.049.000), no se puede compensar o devolver porque se trata de una obligación prescrita.

Soporte de la liquidación de crédito

La DIAN no desconoció el debido proceso de la actora, a pesar de haberse interpuesto en forma extemporánea el recurso de reposición.

Adicionalmente, existe un nuevo pronunciamiento, pues por Resolución 639000001 de 3 de junio de 2010 se revocaron parcialmente el mandamiento de pago y la resolución que declaró no probadas las excepciones propuestas, lo que generó un pago en exceso de \$56.513.000, que recibió la actora mediante giro ordenado por Resolución 6282-21765 de 24 de diciembre de 2010.

Y concluyó que debe dictarse fallo inhibitorio sobre la legalidad de las Resoluciones 312-002 de 21 de enero de 2009 y 311-03 de 20 de marzo de 2009, que declararon no probadas las excepciones contra el mandamiento de pago, dado que la DIAN accedió parcialmente a la solicitud de revocatoria, razón por la cual deben examinarse estos actos administrativos en forma integral.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal se declaró inhibido para pronunciarse de fondo frente a la nulidad del mandamiento de pago, porque no es un acto demandable, de acuerdo con el artículo 835 del Estatuto Tributario. Adicionó y corrigió la parte resolutive de la sentencia, como ya se transcribió.

Negó las pretensiones de la demanda respecto a los actos demandables, con fundamento en los siguientes argumentos³⁰:

En la demanda no se pidió la nulidad de la Resolución 639000001 de 3 de junio de 2010, por la que se revocaron parcialmente el mandamiento de pago y la resolución que resolvió las excepciones. Por ello, el estudio de legalidad se limita a los actos administrativos señalados en el libelo de la demanda.

El artículo 834 del Estatuto Tributario dispone que el recurso de reposición contra el acto que decide las excepciones contra el mandamiento de pago debe interponerse dentro del mes siguiente a la notificación de dicho acto.

³⁰ Folios 244 a 260 y 270 a 275 c.p.

Y de acuerdo con la jurisprudencia del Consejo de Estado, para el conteo de los términos debe acudir al Código del Régimen Político y Municipal, por lo cual *“cuando se trata de términos de “meses” o “años”, los plazos corren de fecha a fecha, es decir, el número del mes o año en el que inicia debe coincidir con el mismo número del mes o año en el que termina. Por ello, cuando la norma se refiere, en este caso, al “primer día de plazo” significa la fecha de la notificación o del acto procesal que es el establecido en días³¹.*

En el caso en estudio, la Resolución 312-002 del 21 de enero de 2009, mediante la cual se declararon no probadas las excepciones propuestas contra el mandamiento de pago, fue notificada el 23 de enero de 2009, por lo que el plazo para interponer el recurso vencía el 23 de febrero de 2009. Sin embargo, como el recurso de reposición fue presentado el 24 de febrero de 2009, su extemporaneidad resulta evidente.

Así mismo, el rechazo del recurso por extemporáneo implica que no debe estudiarse la presunta prescripción de la deuda fiscal.

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandante** apeló la sentencia por las siguientes razones³²:

El recurso de reposición contra la Resolución 312-002 de 21 de enero de 2009, que declaró no probadas las excepciones contra el mandamiento de pago, fue interpuesto extemporáneamente.

Sin embargo, el Tribunal no analizó si la notificación por correo a la apoderada de AVE COLOMBIANA LTDA., cumplió los requisitos previstos en el parágrafo 2º del artículo 565 del Estatuto Tributario.

³¹ Sentencias Exp. 15517, C.P. Ligia López Díaz; Exp. 16536, C.P. Héctor J. Romero Díaz y Exp. 16831, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

³² Folios 265 a 266 c.p.

EXPEDIENTE: 25000 23 27 000 2009 00213 02 (19897)
DEMANDANTE: Ave Colombiana Ltda
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Sentencia

En este caso, la notificación no se envió a la última dirección registrada en el RUT de la apoderada de la demandante, por lo que no se cumplió a plenitud con el procedimiento de cobro coactivo, se violó el debido proceso y no se aplicaron los artículos 555-2 y 556 del Estatuto Tributario, que facultan a las sociedades para hacerse representar por apoderado especial y disponen que el RUT es el único mecanismo para ubicar a los intervinientes en el proceso. En consecuencia, el recurso se presentó oportunamente.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **DIAN** reiteró los fundamentos de la contestación de la demanda y agregó que no pueden estudiarse cargos no planteados en la demanda, ni discutidos en sede administrativa, como la notificación a la dirección registrada en el RUT, pues, de lo contrario, se violarían el derecho de defensa y contradicción de la Administración.

Afirmó que, en caso de que se estudie este argumento, es importante advertir que la notificación se realizó en el KM 3 Vía al Municipio de Nemocón, dirección registrada en el RUT, según guía de servientrega 1001647869, que fue recibida por Ómar Salcedo, con sello de AVE Colombiana Ltda³³.

La **demandante** no se pronunció en esta oportunidad procesal.

El **Ministerio Público** no emitió concepto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación, la Sala precisa si son legales los actos administrativos por los cuales la DIAN declaró no probadas las excepciones propuestas por la actora contra el mandamiento de pago librado dentro del proceso administrativo de cobro iniciado en su contra por la demandada, para hacer efectivo el saldo insoluto de la declaración de renta del año gravable 1995.

³³ Folios 285 a 291 c.p.

EXPEDIENTE: 25000 23 27 000 2009 00213 02 (19897)
DEMANDANTE: Ave Colombiana Ltda
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Sentencia

La Sala revoca la sentencia apelada y el auto que la corrigió y adicionó. En su lugar, se inhibe para fallar de fondo frente al mandamiento de pago por ser un acto de trámite, no demandable ante la jurisdicción, pues no es el acto definitivo sino el acto con el que inicia el proceso administrativo de cobro.

También se inhibe para fallar de fondo frente a la resolución que declaró no probadas las excepciones y al acto que rechazó, por extemporáneo, el recurso de reposición contra la referida resolución, según el siguiente análisis:

Conforme con el artículo 830 del Estatuto Tributario, dentro de los quince días siguientes a la notificación del mandamiento de pago, el deudor puede proponer contra este las excepciones del artículo 831 ibídem. Y, según el artículo 832 del mismo estatuto, la DIAN tiene un mes, contado a partir del escrito de excepciones, para decidir las.

La resolución que resuelve las excepciones puede ser recurrida en reposición, dentro del mes siguiente a su notificación y el recurso debe decidirse en el plazo de un mes, contado a partir de su interposición en debida forma (artículo 834 del Estatuto Tributario).

En el caso concreto, se encuentran probados los siguientes hechos:

- El 21 de noviembre de 2008, la DIAN libró contra la actora el mandamiento de pago 302-0014, por concepto del saldo insoluto del impuesto sobre la renta del año gravable 1995, por \$97.223.000 más los intereses de mora³⁴. El mandamiento de pago se notificó el 3 de diciembre de 2008.
- Contra el mandamiento de pago, la actora propuso las excepciones de pago efectivo y falta de título ejecutivo.

³⁴ Folios 21 a 23 c.p. y 2071 a 2073 c.a. 14.

EXPEDIENTE: 25000 23 27 000 2009 00213 02 (19897)
DEMANDANTE: Ave Colombiana Ltda
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Sentencia

- Por Resolución 312-002 del 21 de enero de 2009, la DIAN negó las excepciones propuestas contra el mandamiento de pago³⁵. Esta decisión se notificó a la actora el **23 de enero de 2009**³⁶.
- El **24 de febrero de 2009**, la actora interpuso recurso de reposición contra el acto que resolvió las excepciones³⁷, que fue rechazado por extemporáneo³⁸, por Resolución 311-03 de 20 de marzo de 2009³⁹. Esta resolución se notificó por edicto el 22 de abril de 2009⁴⁰.

La Sección ha precisado que cuando los términos son de “meses” o “años”, los plazos corren de fecha a fecha, es decir, el número del mes o año en el que inicia debe coincidir con el mismo número del mes o año en el que termina. Esto, con fundamento en el artículo 59 del Código de Régimen Político y Municipal, comoquiera que ni el Estatuto Tributario ni el Código Contencioso Administrativo regulan específicamente desde cuándo se cuenta el plazo legal para interponer recursos.

Sobre el particular, en sentencia de 23 de abril de 2009⁴¹, reiterada en varias oportunidades⁴², la Sección precisó lo siguiente:

“...Para establecer la forma como se deben contabilizar los términos se acude al Código de Régimen Político y Municipal, comoquiera que ni el Estatuto Tributario ni el Código Contencioso Administrativo, contienen una regulación sobre el tema, pues, las reglas establecidas en el Código de Régimen Político y Municipal, se aplican “en general a cualesquiera plazos o términos prescritos

³⁵ Folios 24 a 33 c.p. y 2074 a 2083 c.a. 14 revisar

³⁶ Folio 34 c.p.

³⁷ Folios 35 a 46 c.p. y 2085 a 2096 c.a. 14

³⁸ Folios 47 a 50 c.p. y 2097 a 2100 c.a. 14

³⁹ Folios 47 a 50 c.p. y 2097 a 2100 c.a. 14

⁴⁰ Folio 50 c.p.

⁴¹ Expediente 16536 C.P. doctor Héctor J. Romero Díaz

⁴² Entre otras, ver sentencias de 25 de marzo de 2010; exp. 16831, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia; de 15 de julio de 2010, exp. 16919, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; de 10 de febrero de 2011, exp. 18214, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez; de 10 de febrero de 2011, exp. 16998 y de 31 de marzo de 2011, exp. 17837, ambas con ponencia de la doctora Martha Teresa Briceño de Valencia; de 19 de enero de 2012, exp. 18258, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez y de 24 de octubre de 2013, exp. 19108, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

en las leyes o en los actos de las autoridades nacionales, salvo que en las mismas leyes o actos se disponga expresamente otra cosa”(art. 59).

El artículo 59[1] citado establece que “Todos los plazos de días, meses o años de que se haga mención legal, se entenderá que terminan a la media noche del último día del plazo. Por año y 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”; y el inciso segundo prevé que “El primero y último día de un plazo de meses o años deberán tener un mismo número en los respectivos meses. El plazo de un mes podrá ser, por consiguiente, de 28, 29, 30 ó 31 días, y el plazo de un año de 365 ó 366 días según los casos”.

Cuando se trata de términos de “meses” o “años”, los plazos corren de fecha a fecha, es decir, el número del mes o año en el que inicia debe coincidir con el mismo número del mes o año en el que termina. Por ello, cuando la norma se refiere, en este caso, al “primer día de plazo” significa la fecha de la notificación o el del acto procesal que es el punto de partida para el inicio del cómputo del término que no está establecido en días. Tanto es, que la norma advierte que el plazo de un mes o de un año no siempre tiene el mismo número de días; en el primer caso podrá ser de 28, 29, 30 ó 31 días, y en el segundo, de 365 o 366 días, según corresponda⁴³.

Contrario a cuando los términos son fijados en días, los términos de meses y de años se contarán conforme al calendario, esto es, incluyendo los días inhábiles⁴⁴; es decir, cuando el plazo se fija en meses o años el plazo comienza a correr de mes a mes o año a año, independientemente que el día siguiente al de la notificación sea hábil o inhábil; y, el primer mes del término finaliza a la media noche del día cuyo número corresponde con el de la fecha de notificación.”

De conformidad con el anterior criterio jurisprudencial, el plazo de un mes previsto en el artículo 834 E.T., para interponer el recurso de reposición contra el acto que declaró no probadas las excepciones contra el mandamiento de pago empieza a correr **el día de la notificación de dicho acto** y no al día siguiente, como lo sostiene la actora.

⁴³ Las excepciones legales en las que el número del último día del plazo no coincide con el de iniciación son: “Si el mes en que ha de principiar un plazo de meses o años constare de más días que el mes en que ha de terminar el plazo, y si el plazo corriere desde alguno de los días en que el primero de dichos meses excede al segundo, el último día del plazo será el último día de este segundo mes” (artículo 59 ibídem) y “Los (plazos) 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”(artículo 62 ibídem).

⁴⁴ El artículo 62 del CRPM prevé que: “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.”

EXPEDIENTE: 25000 23 27 000 2009 00213 02 (19897)
DEMANDANTE: Ave Colombiana Ltda
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Sentencia

Como la notificación del acto que declaró no probadas las excepciones contra el mandamiento de pago se efectuó el **23 de enero de 2009**, el plazo para recurrir esta decisión vencía el **23 de febrero del mismo año**.

No obstante, la actora interpuso el recurso de reposición el **24 de febrero de 2009**, esto es, de manera extemporánea, motivo por el cual procedía su rechazo.

Aunque en el recurso de apelación la actora alegó que la resolución que declaró no probadas las excepciones fue indebidamente notificada, la Sala no analiza este argumento, pues no fue expuesto en la demanda y el recurso no es la oportunidad para adicionarla o corregirla (artículo 208 del C.C.A), pues, como lo advirtió la propia demandada, se le violaría el debido proceso.

Ahora bien, esta Sección ha precisado que el recurso de reposición contra el acto que decide las excepciones es facultativo (artículos 834 del E.T y 50 del C.C.A.)⁴⁵. Por lo tanto, no es obligatorio para agotar la vía gubernativa, en los términos del artículo 135 del C.C. A. También ha indicado que la presentación del recurso por fuera del término legal equivale a no haberlo interpuesto⁴⁶.

Como en este caso el recurso de reposición se interpuso por fuera del término previsto en el artículo 834 del E.T, la caducidad de la acción debe contarse a partir de la fecha de notificación del acto que resolvió las excepciones propuestas contra el mandamiento de pago y no a partir de la notificación de la resolución que rechazó el recurso de reposición por extemporáneo.

Sobre el particular la Sección ha sostenido que “[...] *los afectados con los actos no pueden prorrogar el término de caducidad de la acción mediante la interposición*

⁴⁵ Entre otras providencias, ver sentencia de 28 de noviembre de 2013, exp.18528 y auto de 29 de mayo de 2014, exp 20383, ambos con ponencia de la doctora Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez y auto de 23 de marzo de 2006. expediente N° 15896. Consejera Ponente doctora María Inés Ortiz Barbosa.

⁴⁶ Ver sentencias de 9 de septiembre de 2004, exp 14142 C.P doctor Héctor J. Romero Díaz y de 26 de noviembre de 2003, exp 13654, Consejera Ponente doctora. Ligia López Díaz .

*extemporánea de los recursos de la vía gubernativa. [...] el rechazo de los recursos equivale a su no presentación, [dado] que la decisión de rechazo de suyo no modifica ni confirma el acto recurrido, pues nada decide de fondo, luego no se integra al mismo, de modo que cuando ese rechazo obedece a su extemporaneidad y así se lo hace saber al interesado mediante la notificación del acto de respectivo, se entiende que el término de caducidad se debe contar desde la notificación del acto definitivo*⁴⁷.

La Resolución 312-002 del 21 de enero de 2009, por la cual la DIAN negó las excepciones propuestas por la actora contra el mandamiento de pago, se notificó a esta el **23 de enero de 2009**⁴⁸. Por tanto, con fundamento en el artículo 136 numeral 2 del C.C.A, el término de caducidad de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho vencía el **24 de mayo de 2009**. Como ese día no era hábil, el término para presentar la demanda vencía el día hábil siguiente, es decir el **26 de mayo de 2009**.

Sin embargo, la actora presentó la demanda el **24 de agosto de 2009**, esto es, cuando ya había caducado la acción⁴⁹.

Como la demanda se presentó por fuera del término del término de caducidad previsto en la ley, esto es, con desconocimiento del presupuesto procesal de que la acción debe instaurarse dentro del término de caducidad, la Sala se inhibe para estudiar de fondo las pretensiones de la demanda.

Las anteriores razones son suficientes para revocar la sentencia apelada y la providencia que la corrigió y adicionó. En su lugar, se inhibe para fallar de fondo sobre las pretensiones de la demanda respecto de los actos demandables y para conocer sobre la legalidad del mandamiento de pago.

⁴⁷ Entre otras, ver sentencias de 9 de septiembre de 2004, exp 14142 C.P doctor Héctor J. Romero Díaz y de 26 de noviembre de 2003. Radicación: 13654. Consejera Ponente: Dra. Ligia López Díaz .

⁴⁸ Folio 34 c.p.

⁴⁹ Folio 15 c.p.

EXPEDIENTE: 25000 23 27 000 2009 00213 02 (19897)
DEMANDANTE: Ave Colombiana Ltda
DEMANDADO: U.A.E. DIAN
ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Sentencia

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,

FALLA

REVOCAR la sentencia apelada, de 22 de marzo de 2012, adicionada y corregida mediante providencia de 2 de agosto de 2012. En su lugar dispone:

INHÍBIRSE para fallar de fondo frente a las pretensiones de la demanda respecto a los actos demandables y al mandamiento de pago.

RECONOCER personería a Magda Esperanza Salgado Forero como apoderada de la DIAN, en los términos del poder que existe en el folio 294 del cuaderno principal.

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

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


STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidente


MILTON CHAVES GARCÍA


JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ