



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

**CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**Bogotá D.C., veintiséis (26) de octubre de dos mil veintitrés (2023)**

**Referencia:** NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO  
**Radicación:** 25000-23-37-000-2020-00035-01 (27313)  
**Demandante:** JORGE ANDRÉS AFANADOR LUQUE  
**Demandado:** DIAN  
**Temas:** Inadmisión - recurso de reconsideración. Caducidad.

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el demandante contra la sentencia del 15 de septiembre de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que resolvió<sup>1</sup>:

*«PRIMERO: NEGAR las pretensiones de la demanda, relacionadas con el Auto No. 992232019000034 del 15 de agosto de 2019, que inadmitió el recurso de reconsideración interpuesto contra la liquidación oficial de revisión; y el Auto No. 992232019000007 del 12 de septiembre de 2019, que confirmó esa decisión.*

*SEGUNDO: DECLARAR probada de oficio la excepción de caducidad en el ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho promovido por el señor Jorge Andrés Afanador Luque contra la DIAN, para debatir la legalidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 322412019000089 del 10 de abril de 2019, de conformidad con las razones expuestas en la parte motiva de esta sentencia. Consecuentemente, DAR por terminado el proceso judicial.*

*TERCERO: Por no haberse causado ni demostrado, no se condena en costas [...].»*

**ANTECEDENTES**

El 16 de agosto de 2016, Jorge Andrés Afanador Luque<sup>2</sup>, presentó la declaración del impuesto sobre la renta por el año gravable 2015<sup>3</sup>.

El 10 de abril de 2019, previo requerimiento especial<sup>4</sup> y respuesta a este<sup>5</sup>, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá expidió la Liquidación Oficial de Revisión 322412019000089<sup>6</sup>, por la cual modificó la referida declaración. Este acto se notificó por correo certificado el 11 de abril de 2019<sup>7</sup>.

El 12 de junio de 2019, el contribuyente interpuso recurso de reconsideración contra el acto liquidatorio<sup>8</sup>.

<sup>1</sup> CD 2 c.p.

<sup>2</sup> De acuerdo con el RUT, desarrolla la actividad económica 8699 «Todas las actividades relacionadas con la salud humana [...]».  
Fl. 5 c.a.

<sup>3</sup> Fl. 13 c.a.

<sup>4</sup> Identificado con el número 322392018000025 de 16 de julio de 2018. Fls. 143 a 157 c.a.

<sup>5</sup> Radicada el 16 de octubre de 2018. Fls. 161 a 185 c.a.

<sup>6</sup> Fls. 41 a 66 c.p.

<sup>7</sup> De acuerdo con la certificación y la guía de mensajería expedidas por la empresa Servicios Postales Nacionales SA., que obra en el folio 410 c.a.

<sup>8</sup> Fls. 412 a 424 c.a.



El 15 de agosto de 2019, por medio del Auto 992232019000034<sup>9</sup>, la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la DIAN inadmitió por extemporáneo el referido recurso de reconsideración, decisión que, recurrida en reposición<sup>10</sup>, fue confirmada por el auto 992232019000007 del 12 de septiembre de 2019<sup>11</sup>.

## DEMANDA

Jorge Andrés Afanador Luque, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del CPACA, formuló las siguientes pretensiones<sup>12</sup>:

*«PRIMERA: Que es NULA la Liquidación Oficial de Revisión No. 322412019000089 del 10 de abril de 2019 proferida por la DIVISIÓN GESTIÓN DE LIQUIDACIÓN DE LA DIRECCIÓN SECCIONAL DE IMPUESTOS DE BOGOTÁ D.C. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES mediante la cual se modificó la declaración de renta del año gravable 2015 presentada con formulario 211604571533 y radicado 9100037417124 de fecha 16 de agosto de 2016.*

*SEGUNDA: Que es nulo el Auto Inadmisorio del Recurso de Reconsideración número 922232019000034 de fecha 15 de agosto de 2019 mediante el cual se negó el recurso de reconsideración presentado por mi poderdante.*

*TERCERA: Que es NULO el Auto Confirmatorio del Auto Inadmisorio número 922232019000007 de fecha 12 de septiembre de 2019 mediante el cual se confirmó el auto inadmisorio y agotó la sede administrativa, antes vía gubernativa.*

*CUARTA: Que como consecuencia de la anterior declaración y para restablecer el derecho, esa Honorable Corporación declare que la declaración de renta presentada con formulario 211604571533 y radicado 9100037147124 de fecha 16 de agosto de 2016 queda en firme de conformidad con el artículo 714 del Estatuto Tributario.*

*QUINTA: Condenar en costas a la entidad demandada de conformidad con el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo».*

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:

- Artículos 29 y 83 de la Constitución Política
- Artículos 24, 26, 27, 36 a 57-1, 239-1, 617, 647, 683 y 771-2 del Estatuto Tributario
- Artículo 1.6.1.4.44 del Decreto 1625 de 2015

Como concepto de la violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

La Administración violó el debido proceso y el principio de buena fe cuando profirió y notificó de forma extemporánea el auto inadmisorio del recurso de reconsideración que, de haberse notificado en tiempo, teniendo en cuenta que la causal de inadmisión fue la de extemporaneidad, le hubiera permitido al actor presentar la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho antes de que operara la caducidad del medio de control. Lo mismo ocurrió respecto del acto que resolvió el recurso de reposición presentado contra el referido auto, toda vez que se expidió por fuera del plazo previsto en el artículo

<sup>9</sup> Fl. 68 c.p.

<sup>10</sup> Radicado el 4 de septiembre de 2019. Fls. 443 a 446 c.a.

<sup>11</sup> Fl. 71 c.p.

<sup>12</sup> Fl. 1 c.p.



726 del ET, por lo que la obligación de la DIAN era la de admitir el recurso y fallar de fondo, como lo señala la norma citada.

La actuación acusada interpretó de manera errónea los artículos 26 y 27 del ET e incurrió en falsa motivación al adicionar ingresos, pues las facturas aportadas como prueba establecían que se trataban de ingresos recibidos para terceros, en cuanto entre el actor -*cirujano plástico*- y los pacientes, mediaba un mandato (*documento denominado autorización previa*), por el cual lo autorizaban para pagar los insumos médicos requeridos para realizar la cirugía. Si se considerara procedente la adición de ingresos se deben reconocer los costos y gastos relacionados con estos.

Los documentos aportados cumplen los requisitos de los artículos 1.6.1.4.44 1.6.1.4.44 del Decreto 1625 de 2016, y 107 del ET, para soportar sus costos y deducciones. La DIAN desconoció que para que el actor produjera renta en relación con sus honorarios por la prestación de servicios médicos, tuvo que incurrir en la adquisición de insumos y medicamentos suministrados a sus pacientes, y contratar profesionales de la salud para que lo asistieran en las intervenciones quirúrgicas. Además, con el recurso de reconsideración se aportó un dictamen pericial de una auditora médica para dar fe de las actividades y gastos médicos realizados por el actor, los cuales tienen relación de causalidad con la renta.

La demandada aplicó el artículo 239-1 del ET para incluir como renta líquida gravable la diferencia entre el costo fiscal ajustado del inmueble de propiedad del demandante, y el valor del avalúo catastral, lo cual es improcedente, pues la norma condiciona la adición de la renta líquida gravable a la omisión total del activo, lo cual no es predicable respecto de aquellos activos que se declaran por un menor valor.

Es improcedente la sanción por inexactitud prevista en el artículo 647 del ET porque, para su imposición, es necesario demostrar la conducta típica y antijurídica por parte del infractor, así como la afectación a un bien jurídico, lo cual no sucedió.

## OPOSICIÓN

La **DIAN**, se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente<sup>13</sup>:

Del análisis de las pruebas allegadas en sede administrativa se evidenció que el actor no incluyó la totalidad de los activos que poseía a 31 de diciembre de 2015, y que, uno de ellos, lo declaró por menor valor, desatendiendo lo descrito en el artículo 277 del ET.

El desconocimiento de pasivos por \$30.000.000 se fundamentó en lo dispuesto en los artículos 283 y 632 del ET, toda vez que se comprobó que el documento aportado no tiene fecha cierta de constitución, limitándose a manifestar, por quien lo suscribió, que le hizo un préstamo al actor en el 2008; además, fue presentado en notaría el 8 de octubre de 2018, y allegado con la respuesta al requerimiento especial, por lo que no puede tenerse en cuenta dado que el periodo discutido es el año 2015.

Al valorar las pruebas y los documentos allegados en relación con la adición de ingresos, se concluyó que no son una prueba idónea para el reconocimiento fiscal como ingresos recibidos para terceros, pues las facturas fueron expedidas a nombre de

<sup>13</sup> CD 2 c.p.



terceros, y no se allegó prueba del pago efectuado a los mismos, atendiendo los requisitos exigidos en el artículo 104 del ET.

Asimismo, se analizó el documento «*autorización voluntaria*» suscrito por los pacientes del actor, por el cual lo autorizan para efectuar a nombre de estos, la distribución de los costos relacionados con el procedimiento médico que les van a practicar -*cláusula 10*-; no obstante, no se allegaron los soportes de los pagos efectuados a los terceros por el actor, en su condición de mandatario, ni las certificaciones para el mandante.

Se comprobó que los costos por \$35.034.167 no cumplieron los requisitos exigidos por los artículos 107, 632 y 771-2 del ET, toda vez que no se relacionaban con la actividad productora de renta, o no se encontraban soportados en debida forma.

Los documentos de personas naturales pertenecientes al régimen simplificado por la prestación de servicios de instrumentación, enfermería y consejería, no cumplieron los requisitos de los artículos 2.º [parágrafo] del Decreto 1001 de 1997, y 617 y 771-2 del ET pues, si bien, no estaban obligadas a expedir factura, era deber del actor exigirles que los documentos equivalentes se expidieran con el lleno de los requisitos legales.

Y los pagos efectuados a Farmasanitas, Datesca, Agroapiave, María Teresa García, Industrias Metálicas Cruz Colombiana, Permundo y Alkosto, fueron rechazados, porque no tenían relación directa con la actividad productora de renta.

Procede la sanción por inexactitud, pues se probó que se declararon datos equivocados, incompletos o desfigurados que derivaron en un menor impuesto a cargo.

## TRÁMITE EN PRIMERA INSTANCIA

Por auto del 13 de junio de 2022<sup>14</sup> se prescindió de las audiencias inicial y de pruebas, se tuvo como pruebas las allegadas con la demanda y su contestación, y se corrió traslado a las partes para alegar de conclusión. El litigio se concretó en estudiar las glosas determinadas en la liquidación de revisión.

## SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B negó las pretensiones de la demanda respecto del auto inadmisorio y su confirmatorio, declaró probada la excepción de caducidad frente a la liquidación de revisión y, por ende, dio por terminado el proceso, sin condenar en costas, con base en lo siguiente<sup>15</sup>:

Conforme con los artículos 720 y 726 del ET y la jurisprudencia del Consejo de Estado sobre los efectos de la inadmisión del recurso de reconsideración por la extemporaneidad en su presentación, se demostró que la liquidación de se notificó por correo certificado el 11 de abril de 2019, en la dirección procesal informada por el contribuyente en la respuesta al requerimiento especial, por lo que el plazo de dos meses con que contaba el actor para interponer el recurso de reconsideración contra el acto de determinación, vencía el 11 de junio de 2019. No obstante, lo radicó ante la

<sup>14</sup> CD 2 c.p.

<sup>15</sup> CD 2 c.p.



autoridad tributaria el 12 de junio de 2019, esto es, cuando había vencido el plazo concedido para el efecto.

En consecuencia, el recurso de reconsideración presentado por el actor contra la liquidación de revisión, es extemporáneo, constituyéndose con ello la causal de inadmisión prevista en el artículo 722 del ET, la cual es insuperable, motivo por el cual la decisión de inadmitir el recurso de reconsideración, se ajustó a derecho.

De acuerdo con el criterio actual del Consejo de Estado, en los casos de extemporaneidad del recurso de reconsideración es posible acudir *per saltum* a la jurisdicción, siempre que el contribuyente haya atendido en debida forma el requerimiento especial, e interpuesto la demanda en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho dentro de los cuatro meses siguientes a la notificación de la liquidación oficial.

Sin embargo, se advierte que la liquidación de revisión se notificó por correo certificado el 11 de abril de 2019, por lo que el plazo para acudir ante la jurisdicción vencía el 12 de agosto de 2019. De acuerdo con el acta individual de reparto, la demanda se presentó el 20 de enero de 2020, esto es, luego de que el plazo para esos fines hubiere fenecido, motivo por el cual, el medio de control ejercido por el actor contra la liquidación de revisión no fue oportuno, viéndose afectado con el fenómeno de la caducidad.

## RECURSO DE APELACIÓN

El **demandante** interpuso recurso de apelación, con fundamento en lo siguiente<sup>16</sup>:

*La sentencia violó el derecho de acceso a la justicia:* Aunque se probó que el actor podía acudir *per saltum* ante la jurisdicción por cumplir los requisitos del artículo 720 [parágrafo] del ET, y que la DIAN violó el debido proceso al pretermir los términos previstos en el artículo 726 *ib.*, el Tribunal no analizó la incidencia de dicha pretermisión; sí se hubiera cumplido el término del citado artículo 726 del ET, el actor hubiera podido presentar la demanda dentro del término establecido en el artículo 164 [2-d] del CPACA; no obstante, el plazo se agotó antes de que la DIAN se pronunciara sobre la inadmisión del recurso, por lo que la falta de notificación oportuna del auto inadmisorio le negó la posibilidad de acceder a la justicia.

El análisis del *a quo* se limitó a la contabilización de términos para concluir que operó el silencio administrativo frente a la inadmisión del recurso de reconsideración, pero que, ante la extemporaneidad, que es un aspecto insaneable, no le era posible otorgar esta consecuencia jurídica. En ese momento debió cotejar esa situación con el derecho fundamental al acceso a la justicia y remover la consecuencia, advirtiendo que la extemporaneidad en el auto inadmisorio le otorgaba una ventaja procesal en contra del contribuyente que, por lo tanto, impedía que las partes llegaran en igualdad de condiciones para dirimir el conflicto jurídico.

*La sentencia desconoce el principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal:* Para aplicar el artículo 228 de la CP, y teniendo en cuenta que la DIAN impidió el acceso a la justicia por violación al debido proceso, la sentencia debió restablecer la situación en términos de igualdad, y declarar como oportuna la presentación de la

<sup>16</sup> CD 2 c.p.



demanda del 20 de enero de 2020, contando el término a partir de la notificación del acto que resolvió el recurso de reposición (27 de septiembre de 2019), con lo cual, el plazo vencía el 27 de enero de 2020.

La DIAN guardó silencio frente a la caducidad de la acción y el Tribunal incurrió en una omisión procesal en la providencia del 13 de junio de 2022, donde fijó el litigio, dado que no aludió a la caducidad como causal de terminación del proceso, como lo señala el artículo 182 [parágrafo] del CPACA.

No aplica la sentencia del Consejo de Estado citada en el fallo recurrido, la cual ratifica la posición sobre la pertinencia de la demanda *per saltum*, debido a que no es una situación comparable con el caso en estudio ya que, en esa ocasión, el actor tuvo el tiempo suficiente para presentar la demanda por esta vía, y no lo hizo.

*La sentencia materializa un daño patrimonial en contra del contribuyente. El a quo, al abstenerse de emitir un pronunciamiento de fondo, desconoce el principio de justicia señalado en el artículo 683 del ET, en cuanto el actor se vería obligado a la adición de ingresos por una suma exorbitante, producto de una errada interpretación del artículo 239-1 ib., como lo ha precisado el Consejo de Estado.*

Asimismo, dejaría indefenso al actor pues, en el caso de que se confirme la sentencia, carecería de herramientas legales para demandar el daño inferido por la DIAN, ya que la violación del debido proceso le impidió acceder a la justicia y reclamar por dicho daño mediante una demanda de reparación directa. Si se parte de la base de que el daño se infirió el 15 de agosto de 2019, cuando la Administración de manera extemporánea se pronunció sobre la inadmisión del recurso, el plazo para demandar vencía el 15 de agosto de 2021, conforme al artículo 164 [2-i] del CPACA.

Ante la inminencia de un daño económico y la ausencia de herramientas legales que le permitan resarcirlo, se debe dictar sentencia de fondo, ya que la decisión del Tribunal contraría el aforismo, según el cual, nadie puede alegar o beneficiarse de su propia torpeza; está demostrado que la DIAN no respetó los términos procesales, lo cual derivó en que el término de caducidad operara a su favor y en contra del actor.

## TRÁMITE EN SEGUNDA INSTANCIA

Por auto del 23 de enero de 2023 se admitió el recurso de apelación y se concedió el término establecido en el artículo 247 [4 a 6] del CPACA, para que los sujetos procesales se pronunciaran en relación con el mismo, sin manifestación alguna<sup>17</sup>.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se discute la legalidad de los actos administrativos que inadmitieron el recurso de reconsideración interpuesto contra la liquidación de revisión que modificó la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2015, presentada por Jorge Andrés Afanador Luque.

<sup>17</sup> Índice 4 en Samai.



En los términos del recurso de apelación interpuesto por el demandante, la Sala debe establecer si la sentencia de primera instancia vulneró el derecho de acceso a la justicia, el principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal, y si le causó un daño patrimonial al actor, en cuanto se abstuvo de proferir una decisión de fondo al encontrar probada la caducidad del medio de control.

Aunque el recurrente reconoce que presentó de forma extemporánea el recurso de reconsideración contra el acto liquidatorio que le modificó el denunció rentístico del año 2015, considera que la pretermisión de los términos establecidos en el artículo 726 del ET por parte de la Administración, en la notificación del auto inadmisorio, y en la decisión del recurso de reposición, vulneró el debido proceso y condujo a que operara la caducidad del medio de control, cercenándole el derecho de acceso a la justicia. A su juicio, el *a quo* debió, para garantizar los referidos derechos, contar el término de caducidad a partir de la notificación del auto que confirmó la inadmisión del recurso de reconsideración, y emitir una decisión de fondo.

El artículo 161 [2] del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo establece como presupuesto de procedibilidad para el ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, que «*cuando se pretenda la nulidad de un acto administrativo particular deberán haberse ejercido y decidido los recursos que de acuerdo con la ley fueren obligatorios*», excepto en los casos en los cuales las autoridades no hubieran dado la oportunidad de impugnarlos.

De modo que, para que sea admisible una demanda contra un acto administrativo, es obligación del administrado ejercer los recursos que sean procedentes y obligatorios dentro del trámite administrativo que se curse, salvo que se trate del silencio negativo que resuelve la primera petición o que las autoridades administrativas no hubieran dado la oportunidad de interponer los recursos procedentes, ya que, en estos casos, la ley permite acudir directamente ante la jurisdicción.

En aplicación de esta regla general, frente al procedimiento tributario el artículo 720 ET dispone que, contra las **liquidaciones oficiales** procede el **recurso de reconsideración, el cual deberá interponerse dentro de los dos meses siguientes a la notificación del respectivo acto**. Término que se empieza a contar el mismo día en el que se surte la notificación del acto administrativo cuestionado, y no al día siguiente, porque no se trata de un plazo fijado en días<sup>18</sup>.

En concordancia con lo anterior, el artículo 722 del ET señala los requisitos para la procedencia del recurso de reconsideración, prescribiendo, en el literal b) que debe presentarse dentro del término legal. La norma en mención, dispone:

**«ARTICULO 722. REQUISITOS DEL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN.** *El recurso de reconsideración 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*

<sup>18</sup> Sobre el punto, ver las sentencias del 30 de agosto de 2007, Exp. 15517, CP. Ligia López Díaz, del 23 de abril de 2009, Exp. 16536, CP. Héctor Romero Díaz, del 25 de marzo de 2010, Exp. 16831, CP. Martha Teresa Briceño de Valencia y del 15 de julio de 2010, Exp. 16919, CP. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; y del 5 de octubre de 2016, Exp. 20311, CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



*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.*

*Para estos efectos, únicamente los abogados podrán actuar como agentes oficiosos.» Se resalta*

En ese orden, si el recurso de reconsideración contra la liquidación de revisión se interpuso dentro del término establecido por la ley, con el cumplimiento de los demás requisitos previstos en el artículo 722 ET, con la decisión del mismo se entiende agotada la vía administrativa, de manera que el contribuyente puede acudir ante la jurisdicción para debatir su legalidad.

Por su parte, el artículo 726 ET dispone que en el evento de no cumplirse los requisitos previstos en el artículo 722 *ibídem* se proferirá auto inadmisorio del recurso de reconsideración. Decisión contra la que solo procede el recurso de reposición<sup>19</sup>.

Ahora bien, la omisión de los requisitos de que tratan los literales a) y c) del citado artículo 722, podrán sanearse dentro del término de interposición, a diferencia de la extemporaneidad en su presentación, **que no es saneable**.

Al respecto, una de las causales para que la administración inadmita el recurso de reconsideración, tiene que ver con su interposición de forma extemporánea, esto es, transcurridos más de dos meses contados a partir del día en el cual se surtió la **notificación de la liquidación de revisión**. Este requisito es considerado como insaneable por lo que, su incumplimiento, trae como consecuencia la falta de agotamiento de la sede administrativa.

Al respecto, la Sala precisó que los plazos procesales y los procedimientos administrativos legalmente establecidos no pueden entenderse como cuestiones meramente formales; por tanto, no pueden desconocerse los términos procesales señalados en la ley, so pretexto de la aplicación del artículo 228 de la Constitución Política, en tanto ellos están estrechamente relacionados con la efectividad de los derechos fundamentales sustanciales como el debido proceso y la igualdad entre las partes. En torno a la materia, la Sección ha considerado lo siguiente<sup>20</sup>:

*«Con fundamento en el artículo 228 de la Constitución Política y en aras de la prevalencia del derecho sustancial sobre el procedimental no es posible desconocer la obligatoriedad de los términos procesales señalados en la ley. [...]*

*Si bien es cierto que el artículo 228 *ib.* consagra la prevalencia del derecho sustancial en la administración de justicia, la misma norma determina la existencia de un orden jurídico procesal que debe cumplirse, respetando el debido proceso y el derecho de defensa que le asiste a todas las personas.*

*El artículo 29 de la Constitución Política señala que el debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas, para el efecto se deben seguir las “formas propias de cada juicio”, razón por la cual **no puede entenderse que los términos procesales y los procedimientos administrativos contemplados en la ley, sean una cuestión meramente formal, ya que como atañen a la efectividad de los derechos fundamentales sustanciales, son protegidos igualmente en la Constitución***

<sup>19</sup>ARTICULO 728. E.T. RECURSO CONTRA EL AUTO INADMISORIO. «[...]

*La omisión de los requisitos de que tratan los literales a) y c) del artículo 722, podrán sanearse dentro del término de interposición. [...] La interposición extemporánea no es saneable. [...]*

*Si la providencia confirma el auto que no admite el recurso, la vía gubernativa se agotará en el momento de su notificación».*

<sup>20</sup> Sentencia del 9 de diciembre de 2010, Exp. 16882, CP. William Giraldo Giraldo, reiterada en el auto del 24 de octubre de 2013, Exp. 20247, CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



*Política, al consagrar el mismo artículo 228 que “los términos procesales se observarán con diligencia y su incumplimiento será sancionado”, tal como ocurrió en el caso que se analiza.»*

En el caso son hechos probados y reconocidos por el actor que la liquidación de revisión 322412019000089 se notificó por correo certificado el 11 de abril de 2019<sup>21</sup>, y que el 12 de junio de 2019, interpuso recurso de reconsideración contra el acto liquidatorio<sup>22</sup>.

Conforme a lo anterior y teniendo en cuenta que la notificación de la liquidación de revisión se efectuó el 11 de abril de 2019, los dos meses calendario para interponer el recurso de reconsideración finalizaron el 11 de junio de 2019, por lo que, al interponerse el 12 de junio de 2019, fue extemporáneo, causal de inadmisión insaneable, conforme a lo dispuesto en el artículo 728 del ET.

El recurrente sostiene que el recurso de reconsideración debió admitirse y resolverse, pues la Administración pretermitió los términos previstos en el artículo 726 del ET<sup>23</sup> para expedir y notificar el auto inadmisorio, y para decidir el recurso de reposición interpuesto contra dicho auto. Como lo ha explicado la Sección<sup>24</sup>, el fallo de fondo al que alude dicha disposición se refiere al recurso de reposición y no al de reconsideración, no solo porque la extemporaneidad del recurso de reconsideración equivale a no haberlo presentado, siendo inviable derivar de este un silencio positivo de la Administración, sino porque la presentación extemporánea del recurso de reconsideración, de acuerdo con el inciso segundo del artículo 728 *ibidem* no es saneable.

En ese orden de ideas, no es de recibo el argumento del demandante de hacer extensivos los efectos del artículo 726 del ET para forzar la admisión y decisión del recurso de reconsideración extemporáneo, al cual, el legislador, expresamente le negó cualquier posibilidad de saneamiento.

Ahora bien, cuando se observe que el contribuyente interpuso el recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de revisión en forma extemporánea, pero se evidencie que el administrado atendió en debida forma el requerimiento especial y que la demanda contra el acto liquidatorio se presentó dentro de los cuatro meses siguientes a su notificación, es del caso admitir que el actor acude *per saltum* ante esta jurisdicción y, por ende, procede el estudio del fondo del asunto.

Así pues, como el recurso de reconsideración fue inadmitido por extemporáneo, el actor quedaría habilitado para acudir *per saltum* ante esta jurisdicción en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, porque el referido recurso se tiene por no presentado, y se atendió en debida forma el requerimiento especial.

No obstante, la liquidación de revisión se notificó el **11 de abril de 2019**, razón por la cual, los cuatro meses con que contaba el actor para demandarla vencían el **11 de agosto de 2019** y, comoquiera que la demanda se radicó ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca el **20 de enero de 2020**<sup>25</sup>, su presentación se hizo por

<sup>21</sup> De acuerdo con la certificación y la guía de mensajería expedidas por la empresa Servicios Postales Nacionales SA., que obra en el folio 410 c.a.

<sup>22</sup> Fls. 412 a 424 c.a.

<sup>23</sup> Art. 726 [inc. 2] ET. «Si transcurridos los quince días hábiles siguientes a la interposición del recurso no se ha proferido auto de inadmisión, se entenderá admitido el recurso y se procederá al fallo de fondo.»

<sup>24</sup> Sentencia del 7 de abril de 2022, Exp. 26011, CP. Myriam Stella Gutiérrez Argüello, en la que reitera las sentencias del 10 de febrero de 2011, Ex 16998; 24 de octubre de 2013, Exp. 19108; y, 13 de octubre de 2016, Exp. 20983, CP. Martha Teresa Briceño de Valencia.

<sup>25</sup> Fls. 1 y 22 c.p.



fuera del término legal, por lo que operó el fenómeno de la caducidad por no promoverse el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho en el plazo dispuesto en el artículo 164 [2 - d] del CPACA. Se precisa que el medio a través del cual los contribuyentes pueden cuestionar la legalidad de los actos administrativos de determinación de impuestos, como lo es la liquidación de revisión, es el de nulidad y restablecimiento del derecho y no el de reparación directa, sin que la actuación de la Administración de establecer obligaciones tributarias a cargo de dichos contribuyentes, pueda entenderse como generadora de un daño.

Por ello, como el actor interpuso la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho vencidos los «cuatro (4) meses siguientes a la notificación de la liquidación oficial», se imponía, como lo decidió el *a quo*, negar las pretensiones de la demanda frente a los autos inadmisorios y declarar probada la excepción de caducidad que encontró configurada al momento de dictar sentencia *-etapa procesal en la que debía abordar el estudio de la oportunidad o no para ejercer el medio de control en cuanto se cuestionó la inadmisión del recurso por extemporaneidad-*, lo cual descarta la alegada vulneración del derecho de acceso a la justicia pues, como se indicó, los términos procesales se deben observar con diligencia, a fin de garantizar el debido proceso y la igualdad de las partes.

Finalmente, de conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso, no se condenará en costas (*agencias en derecho y gastos del proceso*) en esta instancia, comoquiera que no se encuentran probadas en el proceso.

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

**1.- CONFIRMAR** la sentencia del 15 de septiembre de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B.

2.- Sin condena en costas en esta instancia.

**3.- Reconocer** personería a la abogada Karen Julieth Guatibonza Pinzón, como apoderada de la entidad demandada, en los términos del poder conferido que obra en el índice 13 en Samai.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen y cúmplase. La presente providencia se 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**

(Firmado electrónicamente)

**WILSON RAMOS GIRÓN**