



Radicación: 05001-23-33-000-2020-03836-01 (28896)
Demandante: **LAB**
FALLO

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

CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá D.C., veintiséis (26) de septiembre de dos mil veinticuatro (2024)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 05001-23-33-000-2020-03836-01 (28896)
Demandante: **LAB**
Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES -DIAN-
Temas: Declaración del impuesto sobre las ventas periodo 2 de 2015.
Firmeza. Reiteración.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante en contra de la sentencia del 26 de junio de 2023 proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Primera de Decisión, que negó las pretensiones de la demanda y accedió a la condena en costas¹.

ANTECEDENTES

El 18 de septiembre de 2015 el demandante presentó declaración del impuesto sobre las ventas del periodo 2 del año 2015, en la que determinó como total saldo a pagar \$32.903.000².

El 27 de noviembre de 2018 la DIAN profirió el Requerimiento Especial 1123822018000157 en el que se sugirió desconocer bienes gravados a la tarifa general por \$47.776.000, servicios gravados por \$342.568.000, impuestos descontables por bienes gravados por \$7.644.000 e impuestos descontables por servicios de \$54.811.000. Adicionalmente, se estableció sanción por inexactitud de \$62.455.000, para un saldo a pagar de \$157.813.000³.

El 22 de febrero de 2019 el demandante presentó respuesta al requerimiento especial, pero mediante la Liquidación Oficial de Revisión 112412019000090 del 23 de julio de 2019 la DIAN determinó modificar la declaración del impuesto sobre las ventas del periodo 2 del año 2015 del actor de acuerdo con los mismos valores del requerimiento enunciado⁴.

El 27 de septiembre de 2019 el demandante presentó Recurso de Reconsideración en contra de la liquidación enunciada, el cual fue resuelto mediante la Resolución

¹ Índice 2 de la plataforma SAMAI. Sentencia.

² Índice 2 de la plataforma SAMAI. Antecedentes administrativos. Folio 15.

³ Índice 2 de la plataforma SAMAI. Antecedentes administrativos. Folios 142 a 153.

⁴ Índice 2 de la plataforma SAMAI. Antecedentes administrativos. Folios 158 a 200.



112362020000018 del 26 de junio de 2020, que confirmó en su totalidad el acto recurrido⁵.

DEMANDA

LAB, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del CPACA, formuló las siguientes pretensiones⁶:

“Comendidamente solicito a su despacho se sirva decretar la nulidad de los siguientes Actos Administrativos, que procedo a individualizar concretamente, así:

6.1. La liquidación oficial de revisión número 1124122019000090 del día 23 de julio de 2019, mediante la cual la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín establece un mayor valor a pagar por el impuesto de Iva correspondiente al cuatrimestre 02 de 2015 y una sanción por inexactitud en la referida declaración tributaria.

6.2. La resolución número 112362020000018 del día 26 de junio de 2020, mediante la cual la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín ratifica la liquidación oficial de revisión del numeral anterior.

Como consecuencia, de prosperar la nulidad de los anteriores actos administrativos, se restablecerá el derecho del contribuyente aquí demandante, de tal forma que no se haga efectivo el cobro del mayor valor a pagar por impuesto ni la sanción establecida por la administración tributaria, por tanto, ordenando a la DIAN reliquidar la cuenta del contribuyente, en el valor aquí discutido para evitar su cobro forzoso y, teniendo como firme la declaración privada presentada por el contribuyente.”

El demandante invocó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 29, 83, 209 y 363 de la Constitución Política.
- Artículos 683, 705, 714, 742 y 746 del Estatuto Tributario.

El concepto de la violación se sintetiza así:

Explicó que los actos demandados se encuentran viciados por falsa motivación, porque el valor a pagar de IVA y las sanciones solo tienen como fuente indicios, por lo que al no existir pruebas que soporten lo determinado por la DIAN se evidencia violación al debido proceso. Además, no solo con indicios se puede determinar que la carga de la prueba se invierte, porque existe presunción de veracidad de la declaración a favor de los contribuyentes.

Manifestó que el requerimiento especial fue notificado cuando la declaración en discusión se encontraba en firme, ya que al no existir saldo a favor no se extendió

⁵ Índice 2 de la plataforma SAMAI. Antecedentes administrativos. Folios 217 a 243.

⁶ Índice 2 de la plataforma SAMAI. Demanda.



dicho periodo, y en el mismo sentido la solicitud de devolución de renta no afectaba la determinación de IVA.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La **DIAN** se opuso a las pretensiones de la demanda en los siguientes términos⁷:

Aclaró que en el proceso administrativo no se evidenció violación al debido proceso, porque se permitió la defensa en todas las etapas procesales, y se desvirtuó la veracidad de la declaración en discusión por medio de pruebas y razones jurídicas, que se materializaron en el requerimiento especial y la liquidación oficial.

Advirtió que la declaración de IVA del segundo periodo del año 2015 presentada por el demandante no se encontraba en firme en el momento de ser notificado el requerimiento especial, debido a que el término de dos años se extendió por tres meses al haberse practicado inspección tributaria.

Alegó que la condena en costas no es procedente en el presente caso, ya que no se encuentran probadas.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Primera de Decisión, negó las pretensiones de la demanda y condenó en costas. Las razones de la decisión se resumen así⁸:

Explicó que no se evidenció violación al debido proceso, porque en diferentes momentos procesales se le solicitó pruebas al demandante, pero no las remitió, y se le permitió ejercer su derecho de defensa.

Aclaró que la declaración en discusión no se encontraba en firme al haberse notificado el requerimiento especial, porque los dos años del periodo de firmeza terminaba el 9 de agosto de 2018, pero se extendió dicho periodo al solicitarse devolución de saldo a favor de la declaración del impuesto sobre la renta, y se notificó auto de inspección tributaria. En consecuencia, el término de firmeza se extendió hasta el 10 de enero de 2019, y el mencionado acto se notificó el 29 de noviembre de 2018.

Determinó que es procedente la condena en costas y agencias en derecho al demandante, de acuerdo con los artículos 188 del CPACA, y 365 y 366 del Código General del Proceso.

RECURSO DE APELACIÓN

El **demandante** apeló con fundamento en los siguientes argumentos⁹:

⁷ Índice 2 de la plataforma SAMAI. Contestación.

⁸ Índice 2 de la plataforma SAMAI. Sentencia.

⁹ Índice 2 de la plataforma SAMAI. Apelación.



Alegó que el Tribunal erró al determinar el término de firmeza de la declaración en discusión, debido a que la solicitud de devolución de saldo a favor de la declaración del impuesto sobre la renta no suspende dicho periodo de tiempo en relación con una declaración de IVA. En consecuencia, el término de firmeza se cumplía el 9 de agosto de 2018, y el auto de inspección tributaria no afectó la fecha límite, ya que se notificó el 16 de agosto del mismo año, por lo que la DIAN había perdido facultades de fiscalización al haber sido notificado el requerimiento especial el 29 de noviembre de 2018.

TRÁMITE PROCESAL DE SEGUNDA INSTANCIA

La **parte demandada** se pronunció respecto al recurso de acuerdo con lo establecido en el numeral 4 del artículo 247 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo modificado, por el artículo 67 de la Ley 2080 de 2021, en el que reiteró lo expuesto en la contestación de demanda¹⁰

El **Ministerio Público** no se pronunció.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por el demandante, le corresponde a la Sala determinar si la declaración de IVA del periodo 2 presentada por el actor se encontraba en firme en el momento de ser notificado el requerimiento especial.

El demandante alegó que al ser notificado el requerimiento especial la declaración en discusión se encontraba en firme, porque la notificación del auto de inspección tributaria y la solicitud de devolución de saldo a favor de la declaración del impuesto sobre la renta no suspendía dicho término.

Se advierte que esta Sala en fallo del 3 de noviembre de 2022 estudió un caso entre las mismas partes y razones fácticas y jurídicas, pero para el periodo 1 de IVA del año 2015, en el que se estableció lo siguiente¹¹:

“Los artículos 705 y 714 del Estatuto Tributario, vigentes durante los hechos en discusión, establecen el término general de firmeza de las declaraciones tributarias, al señalar que el requerimiento especial se debe notificar «dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar» y que la declaración tributaria «quedará en firme, si dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial».

Respecto del término general de firmeza de las declaraciones de IVA existe la regla prevista en el artículo 705-1 del Estatuto Tributario, según el cual, el término para notificar el requerimiento especial y para que quede en firme la declaración del impuesto sobre las ventas será el mismo que corresponda a la firmeza de la declaración de renta del año gravable.

¹⁰ Índice 11 de la plataforma SAMAI.

¹¹ Exp. 26749. C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto



Por su parte, el artículo 706 ejusdem dispone que el término para notificar el requerimiento especial se suspende cuando: i) «se practique inspección tributaria de oficio, por el término de tres meses contados a partir de la notificación del auto que la decreta»; ii) «se practique inspección tributaria a solicitud del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, mientras dure la inspección» y, iii) «durante el mes siguiente a la notificación del emplazamiento para corregir».

La Sala ha dicho que, a diferencia de la inspección tributaria realizada por solicitud del interesado, la practicada de oficio suspende el término referido por tres (3) meses, lo cual «constituye una limitación para la Administración, sin perjuicio que, desde el auto que decreta la inspección tributaria, se disponga como duración de esa prueba un término inferior a los tres (3) meses». Así mismo, al analizar la expresión «se practique inspección tributaria» prevista en el artículo 706 ibídem, sostuvo que, la suspensión está condicionada a la realización efectiva de la inspección, el plazo de suspensión se cuenta a partir de la notificación del auto que la ordenó, y si la inspección no se realiza en dicho plazo, «así sea con el levantamiento de al menos una diligencia, no puede operar la suspensión prevista en la ley, por cuanto el objeto de la norma no se cumpliría».

En el caso concreto, el 25 de mayo de 2015, el actor presentó la declaración del impuesto sobre las ventas correspondiente al cuatrimestre 1 del año 2015, cuyo vencimiento acaecía en la misma fecha. Conforme con el artículo 14 del Decreto 2243 del 24 de noviembre de 2015, el plazo para presentar la declaración de renta del año 2015 venció para el contribuyente el 9 de agosto de 2016. Como se indicó en precedencia, el término para notificar el requerimiento especial en materia de IVA se supedita al vencimiento de la declaración de renta que, para este caso, vencía el 9 de agosto de 2016, por lo cual el plazo para la firmeza de la declaración de IVA se extendía hasta el 9 de agosto de 2018. No obstante, la declaración privada de renta del actor presentó un saldo a favor, solicitado en devolución el 10 de octubre de 2016, por lo cual, en principio, la declaración privada adquiriría firmeza el 10 de octubre de 2018.”

De acuerdo con el criterio expuesto, existe suspensión del término de firmeza por la notificación y la práctica de inspección tributaria por 3 meses, y la solicitud de saldo a favor de la declaración del impuesto sobre la renta modifica el inicio de conteo de dicho término desde la solicitud del saldo a favor.

Se aclara que de conformidad con el artículo 705-1 del Estatuto Tributario “Los términos para notificar el requerimiento especial y para que queden en firme las declaraciones del impuesto sobre las ventas y de retención en la fuente, del contribuyente, a que se refieren los artículos 705 y 714 del Estatuto Tributario, serán los mismos que correspondan a su declaración de renta respecto de aquellos períodos que coincidan con el correspondiente año gravable.”, por lo que al ampliarse el término de firmeza de la declaración de renta en virtud de la solicitud de devolución, se amplió también para IVA y retenciones en la fuente.

En el presente caso, el demandante presentó declaración de IVA del periodo 2 del año 2015 el 18 de septiembre de 2015¹², pero de acuerdo con el Decreto 2243 de 2015 la fecha límite para presentar su declaración del impuesto sobre la renta fue el 9 de

¹² Índice 2 de la plataforma SAMAI. Antecedentes administrativos. Folio 15.



Radicación: 05001-23-33-000-2020-03836-01 (28896)
Demandante: LUIS ANGEL BORJA
FALLO

agosto de 2016, por lo que su fecha de firmeza de su declaración de IVA fue el 9 de agosto de 2018. No obstante, la declaración del impuesto sobre la renta del actor presentó saldo a favor, el cual se solicitó el 10 de octubre de 2016.

El 16 de agosto de 2018 le fue notificado al demandante el Auto de Inspección Tributaria 112382018000198 mediante publicación en página web, por lo que el término de firmeza se extendió por 3 meses¹³, por lo tanto, la administración contaba hasta el 10 de enero de 2019 para notificar el requerimiento especial. Sin embargo, se observa que dicho acto fue notificado el 29 de noviembre de 2018, por lo que la declaración privada no adquirió firmeza¹⁴.

De acuerdo con lo expuesto, no prospera el cargo.

Condena en costas

Conforme a lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, y 365 numeral 8 del Código General del Proceso, no procede la condena en costas, por cuanto en el expediente no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen.

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 apelada, por las razones expuestas en la parte motiva.

SEGUNDO: Sin condena en costas en esta instancia.

Cópiese, notifíquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

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

(Con firma electrónica)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta de la sección

(Con firma electrónica)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Con firma electrónica)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Con firma electrónica)
WILSON RAMOS GIRÓN

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: <http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8086/Vistas/documentos/validador>

¹³ Índice 2 de la plataforma SAMAI. Antecedentes administrativos. Folio 132.

¹⁴ Índice 2 de la plataforma SAMAI. Antecedentes administrativos. Folio 132.