



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

CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá D.C., veintitrés (23) de marzo de dos mil veintitrés (2023)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 25000-23-37-000-2019-00267-01 (26857)
Demandante: OCEANOS GP SAS
Demandado: DIAN
Temas: Renta 2015. Auto declarativo. Declaraciones que se tienen por no presentadas. Firmeza

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 27 de mayo de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, que negó las pretensiones de la demanda y no condenó en costas.

ANTECEDENTES

El 2 de mayo de 2016, OCEANOS GP SAS presentó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2015¹, en la que registró costos por \$799.655.000 y total saldo a favor de \$10.844.000. El 18 de agosto de 2017, la DIAN inició investigación GO 2015 2017 3363, en relación con la declaración tributaria señalada².

Con fundamento en el artículo 588 del ET, el 16 de febrero de 2018³, la contribuyente corrigió la declaración para liquidar costos por \$38.538.000 y total saldo a pagar por \$188.949.000, lo que derivó en el archivo de la investigación mediante Auto 322402018001305 del 27 de abril de 2018⁴. El 7 de marzo de 2018, la sociedad actualizó la información en el RUT, indicando que un nuevo representante legal inició el ejercicio de sus funciones el 19 de febrero de 2018⁵.

El 3 de mayo de 2018⁶, la contribuyente solicitó a la Administración tener por no presentada la declaración de corrección, porque quien la suscribió no era el representante legal, petición negada por Oficio 1-32-240-418-878 del 24 de mayo del mismo año, proferido por la División de Gestión de Fiscalización para Personas Jurídicas y Asimiladas de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá⁷.

¹ Fl. 31 c.a.

² Fl. 68 c.a.

³ Fl. 33 c.a.

⁴ Fl. 67 c.a.

⁵ Fl. 21 c.a.

⁶ Fl. 1 c.a.

⁷ Fl. 8 c.a.



Contra la anterior decisión se interpusieron recursos de reposición y en subsidio de apelación, decididos, en su orden, por las Resoluciones 900004 del 2 de agosto de 2018⁸ y 900005 del 1 de octubre de 2018⁹, emitidas por la citada dirección seccional, en el sentido de confirmar el auto recurrido.

DEMANDA

La demandante, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, formuló las siguientes pretensiones:

«La NULIDAD del Oficio No 1-32-240-418-878 del 24 de mayo de 2018, Resolución No. 900004 del 02 de agosto de 2018 “que decide un recurso de reposición” y de las Resolución No. 900005 del 01 de octubre de 2018 “Resolución que decide recurso de apelación” proferidas por la División de Gestión de Fiscalización para Personas Jurídicas y Asimiladas, Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá, Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN; y a título de RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO:

Que se declare como no presentada la corrección de la declaración del impuesto sobre la renta de la vigencia fiscal 2015 de la sociedad OCEANOS GP SAS presentada el día 16 de febrero de 2018, mediante formulario No. 1111606500024 y Sticker 91000475841409 del 16 de febrero de 2018.

Que se archive cualquier proceso de fiscalización y/o cobro asociado con la citada corrección.

Se actualice la cuenta corriente de la sociedad OCEANOS GP SAS».

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:

- Artículo 83 de la Constitución Política
- Artículos 572, 580 y 596 del Estatuto Tributario
- Artículo 4 de la Ley 1437 de 2011 y,
- Artículos 28, 117, 164 y 442 del Código de Comercio

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

La declaración de corrección del 16 de febrero de 2018, no la presentó el representante legal de la sociedad, como consta en la modificación realizada por acta de la asamblea de accionistas inscrita en el registro mercantil el 12 de febrero de 2018 y, por tanto, se debía tener por no presentada conforme al artículo 580 [d] del Estatuto Tributario. Según las normas comerciales y tributarias y la jurisprudencia, los actos de personas que no ostenten la representación legal de una sociedad no producen efectos jurídicos.

La solicitud para tener por no presentada la declaración de corrección se radicó dentro del término de firmeza, y la renuencia de la Administración viola los principios de buena fe y confianza legítima pues, pese a aceptar que la solicitud se presentó oportunamente, se niega a proferir auto declarativo, generando un perjuicio injustificado a la contribuyente.

OPOSICIÓN

La **DIAN** se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente:

⁸ Fls. 38 a 41 c.a.

⁹ Fls. 45 a 51 c.a.



La demandante pretende que se tenga por no presentada la corrección del 16 de febrero de 2018, con una petición radicada tres días antes de la firmeza de la declaración, a pesar de que pudo acudir a los mecanismos para corregir su denuncia privado en el término previsto en el artículo 714 del Estatuto Tributario.

La presentación de la declaración de corrección por una persona que no fungía como representante legal es atribuible a la contribuyente, quien informó a la Administración de tal circunstancia el 7 de marzo de 2018, mediante la actualización del RUT, lo cual descarta la causal del artículo 580 literal d) del ET, para tenerla por no presentada.

La corrección referida fue consecuencia de la investigación iniciada por la DIAN por las inexactitudes encontradas en el año gravable 2015¹⁰, lo que derivó en la modificación de la declaración hecha por la contribuyente para modificar el saldo a favor declarado y liquidar saldo a pagar, de manera que, la pretensión de tener por no presentada la declaración de corrección desconoce principios constitucionales y tributarios.

TRÁMITE EN PRIMERA INSTANCIA

Mediante auto del 8 de abril de 2021, el *a-quo* prescindió de las audiencias inicial y de pruebas, decretó como pruebas las aportadas con la demanda y contestación y corrió traslado a las partes para alegar en conclusión. El litigio se concretó en determinar la legalidad de los actos administrativos acusados.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A negó las pretensiones de la demanda y no condenó en costas, por lo siguiente:

De acuerdo con la jurisprudencia del Consejo de Estado, para que se tenga por no presentada la declaración en los términos del literal d) del artículo 580 del Estatuto Tributario, la Administración debe expedir y notificar un auto que así lo disponga dentro del término de firmeza previsto en el artículo 714 *ib.*, que para el caso fenecía el 6 de mayo de 2018. Así las cosas, cuando la DIAN respondió la solicitud de la contribuyente -24 de mayo de 2018- había operado la firmeza de la declaración del año gravable 2015, y no tenía competencia para tenerla por no presentada.

No se condena en costas por no encontrarse probadas.

RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandante interpuso recurso de apelación, por las siguientes razones:

La afirmación del Tribunal referente a que la declaración privada era inmodificable por estar en firme desconoce el objeto del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho; la aludida firmeza operó por la omisión de la Administración de no expedir

¹⁰ Según expediente GO-2015 2017 3363.



el auto declarativo correspondiente, pese a que se probó que la declaración no fue firmada por el representante legal inscrito en el registro mercantil.

Según jurisprudencia de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado, las actuaciones realizadas por personas que no estén legalmente facultadas como representantes de una sociedad, no producen efectos jurídicos y, pese a que la Administración acepta que la solicitud se presentó oportunamente, se niega a proferir el auto solicitado generando un perjuicio injustificado a la contribuyente.

TRÁMITE PROCESAL EN SEGUNDA INSTANCIA

La **parte demandada** no se pronunció sobre el recurso de apelación interpuesto por la demandante. El **Ministerio Público** guardó silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se discute la legalidad de los actos administrativos que negaron la solicitud para tener por no presentada la declaración de corrección del 16 de febrero de 2018, de OCEANOS GP SAS, en relación con la declaración de renta del año gravable 2015.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandante, como apelante única, se debe establecer si la negativa de la Administración a la solicitud de tener por no presentada la declaración de corrección se ajusta a la ley.

Los artículos 579-2¹¹ y 580¹² del Estatuto Tributario señalan los supuestos en que la Administración puede tener por no presentadas las declaraciones tributarias, como ocurre «d) Cuando no se presente firmada por quien deba cumplir el deber formal de declarar [...]»¹³.

Al respecto, la Sección precisó que¹⁴, para que una declaración se tenga como no presentada por la ocurrencia de una causal legal, se requiere un acto administrativo que así lo declare, pues dicha causal **no opera de pleno derecho** y se debe garantizar el debido proceso y el derecho de defensa del obligado¹⁵.

En cuanto a los efectos jurídicos, el auto declarativo **se debe notificar dentro del término de firmeza del denuncia privado**, para que una vez en firme se adelante el procedimiento pertinente -emplazamiento, sanción y liquidación de aforo-, pues de lo contrario, el denuncia privado quedará en firme y la Administración perderá la facultad para desarrollarlo¹⁶.

¹¹ Cuando las declaraciones se presenten por un medio diferente, «por parte del obligado a utilizar el sistema electrónico».

¹² «Art. 580. DECLARACIONES QUE SE TIENEN POR NO PRESENTADAS. No se entenderá cumplido el deber de presentar la declaración tributaria, en los siguientes casos: A.- Cuando la declaración no se presente en los lugares señalados para tal efecto. B.- Cuando no se suministre la identificación del declarante, o se haga en forma equivocada. C.- Cuando no contenga los factores necesarios para identificar las bases gravables. D.- Cuando no se presente firmada por quien deba cumplir el deber formal de declarar, o cuando se omita la firma del contador público o revisor fiscal existiendo la obligación legal».

¹³ Art. 580 del ET.

¹⁴ Sentencia de 12 de marzo de 2009, Exp. 16132, CP. Héctor J. Romero Díaz. Reiterada en sentencia del 22 de octubre de 2020, exp. 23672, CP. Stella Jeannette Carvajal Basto.

¹⁵ Sentencias del 8 de marzo de 1996, Exp. 7471, CP Julio E. Correa Restrepo, del 5 de julio del mismo año, Exp. 7770, CP. Consuelo Sarria Olcos y del 12 de marzo de 2009, Exp. 16132, CP. Héctor J. Romero Díaz, reiteradas en la sentencia del 13 de agosto de 2020, Exp. 23436, CP Stella Jeannette Carvajal Basto.

¹⁶ Cfr. Sentencia del 13 de octubre de 2011, Exp. 18304, C.P. William Giraldo Giraldo, reiterada en sentencia del 3 de noviembre de 2022, exp. 26000, CP. Stella Jeannette Carvajal Basto.



Por ello, el auto declarativo es un acto administrativo que, al definir una situación jurídica particular, es susceptible de los recursos de reposición y apelación¹⁷, está sujeto a la normativa que regula la firmeza, ejecutividad, ejecutoriedad y presunción de legalidad del mismo¹⁸, y es pasible de control ante la jurisdicción.

Ahora bien, cuando a instancia de los contribuyentes o responsables se pretendan modificar las declaraciones tributarias o las correcciones a las mismas, en relación con los aspectos en estas contenidos, deben acudir a los procedimientos de corrección previstos en los artículos 588 *-correcciones que aumentan el impuesto o disminuyen el saldo a favor-*, y 589 *-correcciones que disminuyen el valor a pagar o aumentan el saldo a favor-*, del Estatuto Tributario, dentro de los términos previstos para tales efectos.

En el presente caso, está demostrado lo siguiente:

- **El 2 de mayo de 2016**, la sociedad presentó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2015, en la que registró costos por \$799.655.000 y saldo a favor de \$10.844.000¹⁹.
- Mediante investigación GO 2015 2017 3363 iniciada el 18 de agosto de 2017, la DIAN adelantó fiscalización a OCEANOS GP SAS, en relación con la declaración del impuesto de renta del año gravable 2015²⁰.
- **El 16 de febrero de 2018**, la contribuyente presentó declaración de corrección en la que modificó la liquidación para disminuir costos a \$38.538.000 y liquidar el total saldo a pagar en \$188.949.000²¹.
- Con ocasión a la declaración de corrección, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá, mediante **Auto 322402018001305 del 27 de abril de 2018**, archivó la investigación iniciada en relación con la declaración del año gravable 2015²².
- **El 3 de mayo de 2018**, la sociedad radicó ante la DIAN solicitud «para que se tenga por no presentada una declaración de renta. Vigencia 2015. Formulario No. 1111606500024 del **16 de febrero de 2018**»²³.
- **El 24 de mayo de 2018**, mediante Oficio 1-32-240-418-878, la División de Gestión de Fiscalización de la dirección seccional señalada negó la petición porque la declaración «adquirió su firmeza de acuerdo con lo establecido en el artículo 714 del mismo Estatuto, es decir el 06 de mayo de 2018»²⁴.
- Contra la anterior decisión se interpusieron los recursos de reposición y en subsidio de apelación, que fueron decididos mediante Resoluciones 900004 del 2 de agosto de 2018²⁵ y 900005 del 1 de octubre de 2018²⁶, emitidas por la citada dirección seccional, en el sentido de confirmar el auto recurrido.

¹⁷ Artículo 74 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

¹⁸ Artículo 87 y siguientes del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

¹⁹ Fl. 31 c.a.

²⁰ Fl. 68 c.a.

²¹ Fl. 33 c.a.

²² Fl. 67 c.a.

²³ Fl. 1 c.a.

²⁴ Fl. 8 c.a.

²⁵ Fls. 38 a 41 c.a.

²⁶ Fls. 45 a 51 c.a.



Revisadas las actuaciones de la Administración, se advierte que los actos acusados se ajustaron a la legalidad por las razones que pasan a exponerse.

Como ha precisado la Sección, para tener por no presentada una declaración bajo las causales del artículo 580 del Estatuto Tributario, se requiere que la Administración expida y notifique un acto administrativo que así lo declare, susceptible de recursos y pasible de control judicial, que en todo caso debe proferirse y notificarse dentro del término de firmeza consagrado en el artículo 714 del Estatuto Tributario²⁷.

En el caso en discusión, el plazo que tenía la sociedad para presentar la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2015, era el 6 de mayo de 2016²⁸, lo cual indica que el denuncia privado quedaba en firme el 6 de mayo de 2018.

Se evidencia que la petición de la sociedad para tener por no presentada la declaración de corrección fue radicada ante la DIAN el 3 de mayo de 2018, esto es, faltando tres días para que operara la firmeza.

La Administración tenía quince días hábiles para resolver de fondo la petición de interés particular de la sociedad, conforme al artículo 14 de la Ley 1437 de 2011²⁹, lo cual indica que la decisión cuestionada, adoptada mediante Oficio 1-32-240-418-878 del 24 de mayo de 2018, se emitió en términos, y que para el momento de su expedición *-como lo refiere el mismo acto administrativo-*, la declaración tributaria había adquirido firmeza.

De manera que, cuando se profirió el oficio debatido, la declaración privada se encontraba en firme, lo cual implica que, conforme al precedente reiterado de esta Sección, era inmodificable para las partes, sin que exista norma en el ordenamiento jurídico que indique que la presentación de la solicitud por parte de la contribuyente suspenda el término de firmeza de la declaración, ni que con la simple radicación de la petición se tenga por no presentada la declaración tributaria.

En ese entendido, se reitera que, para que la Administración tenga una declaración como no presentada por la ocurrencia de la causal del artículo 580 literal d) del Estatuto Tributario, se requiere la expedición de un acto administrativo que así lo declare *-pues dicha causal no opera ipso jure-*, proferido dentro del término de firmeza de la declaración.

Del mismo modo se advierte que, si lo pretendido por la demandante era modificar el contenido de la corrección a la declaración tributaria presentada el 16 de febrero de 2018, debía acudir a los procedimientos de corrección establecidos en los artículos 588 y 589 del Estatuto Tributario, lo que por demás es acorde con el término con que cuenta la Administración para ejercer sus facultades de fiscalización, y no al derecho de petición.

Así las cosas, comoquiera que cuando la Administración expidió los actos acusados, la declaración del impuesto sobre la renta del año 2015, estaba en firme, y no era procedente acceder a la solicitud de tener por no presentada la declaración de

²⁷ Vigente para la época de los hechos. ARTICULO 714. FIRMEZA DE LA LIQUIDACIÓN PRIVADA. 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. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma.

²⁸ Conforme al Decreto 2243 del 24 de noviembre de 2015.

²⁹ Modificado por el artículo 1º de la Ley 1755 de 2015.



corrección del 16 de febrero de 2018, con lo cual, la actuación cuestionada se ajustó a derecho. No prospera la apelación.

Por lo demás, se evidencia que en la modificación realizada en el RUT del 7 de marzo de 2018, se informó que el nuevo representante legal inició sus funciones el 19 de febrero de 2018, esto es, con posterioridad a la corrección del 16 de febrero de ese año.

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 Proceso³⁰, 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 y por autoridad de la ley,

FALLA

1.- CONFIRMAR la sentencia del 27 de mayo de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “A”, conforme a lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

2.- Sin condena en costas.

Notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen. 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

³⁰ C.G.P. «Art. 365. *Condena en costas. En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia en la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas: 1. Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto. Además, en los casos especiales previstos en este código. 5). En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas (...)* 8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación».