



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

**CONSEJERO PONENTE: WILSON RAMOS GIRÓN**

Bogotá, D. C., catorce (14) de septiembre de dos mil veintitrés (2023)

**Referencia:** Nulidad y restablecimiento del derecho  
**Radicación:** 25000-23-37-000-2019-00069-01 (27161)  
**Demandante:** Alberto Aroch Mugaribí  
**Demandada:** DIAN

**Temas:** Apelación. Congruencia. Recurso de reconsideración

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el demandante contra la sentencia del 28 de julio de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que decidió<sup>1</sup>:

Primero. Niéganse las pretensiones de la demanda encaminadas a obtener la anulación del Auto Inadmisorio 992232018000042 del 6 de agosto de 2018 y del Auto 992232018000007 del 2 de octubre de 2018, que resolvió el recurso de reposición frente al primero, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: Sin costas.

**ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA**

Con la Liquidación Oficial de Revisión nro. 322412018000164, del 4 de mayo de 2018<sup>2</sup>, la demandada modificó la declaración privada del impuesto sobre la renta del año 2014 presentada por el demandante e impuso sanción por inexactitud. Contra la anterior decisión, el 6 de julio de 2018 el actor interpuso recurso de reconsideración<sup>3</sup>, inadmitido por extemporáneo mediante Auto nro. 992232018000042 del 6 de agosto de 2018<sup>4</sup>. Decisión confirmada con Auto nro. 992232018000007 del 2 de octubre de 2018<sup>5</sup>.

**ANTECEDENTES PROCESALES**

**Demanda**

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, previsto en el artículo 138 del CPACA, el demandante formuló las siguientes pretensiones<sup>6</sup>:

<sup>1</sup> Índice 2 SAMAI, expediente digital «ED\_CD\_CD2 FOLIO 91(.zip) NroActua 2» archivo sentencia 2009 00069.

<sup>2</sup> Folios 21 a 39 cp. Notificada por correo el 5 de mayo de 2017, Guía nro. 130005282925 (f. 1407 caa 7). Aspecto no cuestionado en la demanda.

<sup>3</sup> Folios 1410 a 1491 caa 8

<sup>4</sup> Folio 15 cp. Notificado personalmente el 24 de agosto de 2018, tras la citación remitida por correo (ff. 1631 a 1633 caa 9)

<sup>5</sup> Folio 16 cp. Notificado personalmente el 8 de octubre de 2018, tras la citación remitida por correo (ff. 1648 a 1651 caa 9)

<sup>6</sup> Folios 2 y 3 cp.



1. Declarar nulo el acto administrativo Auto Inadmisorio del Recurso de Reconsideración No. 992232018000042 proferido por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la DIAN, notificado el 24 de agosto de 2018, por medio del cual se resuelve la Admisión del Recurso de Reconsideración contra la Liquidación Oficial de Renta Naturales- Revisión No. 322412018000164 de 04 de mayo de 2018.
2. Declarar nulo el acto administrativo Auto Confirmatorio del Auto Inadmisorio del Recurso de Reconsideración No. 992232018000007 proferido por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la DIAN, notificado el 08 de octubre de 2018.
3. Que, como consecuencia de lo anterior, y a título de reparación del derecho se ordene a la DIAN, que admita y falle de fondo el Recurso de Reconsideración contra la Liquidación Oficial de Renta Naturales- Revisión No. 322412018000164 de 04 de mayo de 2018.
4. Que se profiera la sentencia dentro de los parámetros establecidos en el Capítulo VI de la Ley 1437 de 2011.

Invocó como normas vulneradas los artículos 29 y 87 de la Constitución Política; 67, 68 y 70 del Código Civil; 120 y 121 del CPC (Código de Procedimiento Civil); 247 del CCA (Código Contencioso Administrativo), 566-1, 720 y 726 del ET (Estatuto Tributario) y 59, 60, 61 y 62 del CRPM (Código de Régimen Político y Municipal), bajo el siguiente concepto de violación (ff. 3 a 10 cp.):

El término de dos meses para interponer el recurso de reconsideración, a juicio del actor, se comienza a contabilizar a partir del día siguiente de la notificación del acto administrativo según el artículo 120 del CPC, aplicable por no existir norma especial en materia tributaria frente al cómputo de dicho plazo. Por tanto, como la liquidación oficial se notificó el 05 de mayo de 2018, el recurso interpuesto el 06 de julio siguiente se encontraría en término oportuno.

Ahora, teniendo en cuenta dicha fecha de interposición del recurso, la administración contaba hasta el 27 de julio de 2018 para proferir auto inadmisorio frente al mismo, conforme al término de 15 días que para ese efecto prevé el artículo 726 del ET. De contera, el auto del 6 de agosto de 2018 fue emitido por fuera del término en mención, lo que, en su criterio, apareja que se entienda admitido el recurso y en consecuencia que deba fallarse de fondo.

### **Contestación de la demanda**

La demandada se opuso a las pretensiones del actor<sup>7</sup>. Defendió que acorde con el artículo 59 del CRPM y la jurisprudencia, el primer día del término para interponer el recurso de reconsideración corresponde a la fecha en que se notificó el acto administrativo por tratarse de un plazo de meses -no de días- y toda vez que en esta materia no tiene cabida el artículo 120 del CPC -para providencias judiciales-. Por ende, el recurso de reconsideración fue presentado por el demandante extemporáneamente el 6 de julio de 2018, dado que la notificación de la liquidación oficial fue el 5 de mayo de esa misma anualidad.

El auto inadmisorio del recurso fue emitido oportunamente el 6 de agosto de 2018 toda vez que en el inciso primero del artículo 726 del ET señala que debe dictarse dentro del mes siguiente a su interposición que tuvo lugar el 6 de julio de 2018.

<sup>7</sup> Folios 70 a 76 cp.

## Sentencia apelada

El tribunal negó las pretensiones de la demanda sin condenar en costas<sup>8</sup>. Advirtió que cuando la ley fija un plazo en meses, su conteo se realiza de fecha a fecha desde el momento en que debe iniciar el mismo, de acuerdo con el artículo 62 del CRPM. Siendo así, el primer día del término para interponer el recurso de reconsideración corresponde a la fecha de notificación de la liquidación oficial porque la ley previó un plazo de dos meses siguientes a la notificación del acto -que no al día siguiente-, frente al cual no es aplicable el artículo 120 del CPC -hoy derogado- que atañe a procesos judiciales regulados por ese ordenamiento procesal. Por tanto, el recurso radicado el 6 de julio de 2018 fue extemporáneo porque la notificación del acto oficial fue el 5 de mayo de 2018.

Si bien la entidad demandada emitió el auto inadmisorio del recurso de reconsideración dentro del mes siguiente al de su interposición, su notificación se surtió extemporáneamente hasta el 24 de agosto de 2018. Sin embargo, tal notificación inoportuna no da paso a que se entienda admitido el recurso de reconsideración, pues ello solo surge cuando no se resuelve el recurso de reposición interpuesto contra el auto inadmisorio dentro de los quince días siguientes a su radicación, siempre y cuando la causal por la que se inadmitió no sea la de extemporaneidad que es insubsanable acorde con el artículo 728 del ET. De esa manera, como el recurso de reposición se interpuso el 31 de agosto de 2018, fue extemporánea la decisión de la demandada del 2 de octubre siguiente. No obstante, ello no trae consigo entender admitido el recurso de reconsideración, pues su interposición extemporánea no es saneable.

## Recurso de apelación

El demandante apeló la decisión del tribunal<sup>9</sup>. Adicionó que se pretermitió analizar las pruebas que demuestran la indebida notificación de la liquidación oficial de revisión originada porque la Administración (i) omitió enviar el citatorio para notificar personalmente el acto como lo establece el artículo 565 del ET<sup>10</sup>, e (ii) introdujo el correo por fuera de los horarios de atención al público - viernes 4 de mayo de 2018 a las 5:31 pm-, situación que aparejó que la mencionada notificación fuera efectiva hasta el lunes 7 de mayo de 2018 y que el recurso de reconsideración no fuera extemporáneo. Tal actuación de la demandada generó deslealtad procesal al desconocer que las reglas del procedimiento deben ser iguales para los contribuyentes y la Administración.

Agregó que la demandada no cumplió con los postulados normativos porque al advertir que el recurso de reconsideración fue interpuesto extemporáneamente y que esa causal es insaneable, debió proferir un auto de rechazo (con fundamento en la normatividad dispuesta para actuaciones no subsanables) y no un auto inadmisorio, pues ello implicó que el contribuyente continuara ejerciendo su derecho de defensa mediante la presentación del recurso de reposición que era improcedente. Insistió en que se desconoció el debido proceso (i) al notificar en forma extemporánea el auto inadmisorio y (ii) al emitir la resolución que resolvió el recurso de reposición fuera del término legal. Y solicitó apartarse del precedente jurisprudencial sentado por esta corporación por (i) ausencia de identidad fáctica<sup>11</sup>, (ii) desacuerdo con las interpretaciones normativas<sup>12</sup> y (iii) discrepancia con la regla de derecho que constituye la línea jurisprudencial.

<sup>8</sup> Índice 2 SAMAI, expediente digital «ED\_CD\_CD2 FOLIO 91(.zip) NroActua 2» archivo sentencia 2009 00069. Por no estar demostradas.

<sup>9</sup> Índice 2 SAMAI, expediente digital «ED\_CD\_CD2 FOLIO 91(.zip) NroActua 2» archivo apelación 2009 00069

<sup>10</sup> Aduce que a su juicio, la razón por la que la administración no envió el citatorio para notificación personal de la liquidación oficial es porque hubiera operado la firmeza de la declaración privada, comoquiera que la respuesta al requerimiento Especial se presentó el 8 de noviembre de 2017 y los 6 meses para expedir y notificar la Liquidación Oficial se vencían el 8 de mayo de 2018.

<sup>11</sup> En cuanto a que (i) la notificación de la liquidación oficial se debió haber entendido efectuada dentro de un día hábil y (ii) que se debió proferir auto del rechazo del recurso de reconsideración por considerarlo extemporáneo.

<sup>12</sup> No se ha cumplido con el análisis de las pruebas aportadas ni con la debida aplicación de los textos normativos vigentes.



## Pronunciamientos finales

Las partes y el ministerio público guardaron silencio.

### CONSIDERACIONES DE LA SALA

1- Juzga la Sala la legalidad de los actos acusados, atendiendo a los cargos de apelación planteados por el demandante -apelante único-, contra la sentencia de primera instancia que negó las pretensiones de la demanda frente al auto inadmisorio del recurso de reconsideración y su confirmatorio, sin condenar en costas.

2.- Como cuestión previa, la Sala advierte que no es procedente el estudio del argumento expuesto por el demandante en el recurso de apelación referente a la indebida notificación de la liquidación oficial de revisión -que conllevaría a que, en su entender, el recurso de reconsideración no fuera extemporáneo-, toda vez que ese cargo no fue planteado en la demanda donde se asegura que la notificación del acto oficial fue el 5 de mayo de 2018 con lo cual, en la contestación de la demanda la Administración no se pronunció frente a aquel aspecto y, en esa línea, el tribunal tampoco abordó el análisis de notificación del acto de liquidación.

Al efecto, ha sido constante la jurisprudencia de las diversas Secciones del Consejo de Estado<sup>13</sup> en señalar que no le es permitido a las partes la inclusión en sede de apelación de cargos novedosos, desconocidos y ausentes a lo largo del debate judicial, pues supone el planteamiento de asuntos que no han sido objeto de controversia, siendo este un requisito de las normas que regulan el derecho procesal administrativo y las garantías del debido proceso<sup>14</sup>. En ese orden, la Sección no examinará lo relacionado con este cargo de apelación propuesto por el demandante, toda vez que, como ya se dijo, se trata de un argumento nuevo que se presenta por primera vez en el proceso, esto es, en sede del recurso de apelación, situación frente a la cual la entidad demandada no tuvo la oportunidad de ejercer su derecho de defensa.

Igual consideración aplica frente a los argumentos referentes a que (i) la administración debió proferir un acto de rechazo y no uno de inadmisión -fundamento que por lo demás aparece la aceptación de la presentación extemporánea del recurso de reconsideración- y que (ii) se desconoció el debido proceso al emitir la resolución que resolvió el recurso de reposición por fuera del término legal, dado que, se repite, son aspectos que no fueron planteados en la demanda, sin que pueda utilizarse el escrito de apelación en el marco de la segunda instancia para pretender suplir lo originalmente reclamado.

3- Por otra parte, la Sala aclara que si bien en el recurso de apelación el demandante arguyó vulneración de sus derechos por la emisión extemporánea del auto inadmisorio del recurso de reconsideración, al igual que lo alegó en el escrito inicial, ese argumento no ataca la decisión adoptada por el *a quo* quien coincidió en reconocer la expedición de dicho acto por fuera del plazo legal, sin que tal hecho subsane la interposición extemporánea del recurso de reconsideración.

Ahora, comoquiera que a la postre lo que pretende el actor es la admisión y decisión de fondo del recurso de reconsideración en aplicación previsto en el inciso final del artículo

<sup>13</sup> Entre otras, sentencias del 22 de abril de 2021 (exp. 25427, CP. Myriam Stella Gutiérrez Argüello) y del 21 de febrero de 2019, (exp. 22647, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez)

<sup>14</sup> Artículo 281 del CGP. «CONGRUENCIAS. La sentencia deberá estar en consonancia con los hechos y las pretensiones aducidos en la demanda y en las demás oportunidades que este código contempla y con las excepciones que aparezcan probadas y hubieren sido alegadas si así lo exige la ley». En concordancia con los artículos 320 y 328 *ib.*



726 del ET<sup>15</sup>, debe precisarse que, conforme con el criterio de esta Sección, expresado entre otras en sentencia del 7 de abril de 2022<sup>16</sup> «el fallo de fondo al que alude esa norma 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 un imposible 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».

Así, como se señaló en la citada sentencia que se reitera, no le asiste razón al apelante cuando invoca la extensión de los efectos del artículo 726 del ET para forzar la admisión y decisión de fondo del recurso extemporáneo, frente al cual el legislador tributario expresamente negó cualquier posibilidad de saneamiento -pues la presentación extemporánea del recurso de reconsideración equivale a nunca haberse presentado-.

Finalmente, frente a la solicitud de «apartarse del precedente jurisprudencial» sentado por esta corporación, el apelante omite mencionar a cuál se refiere, por lo que no es posible emitir pronunciamiento al respecto, aunado a que, como ya se expresó, se comparte lo decidido por el tribunal, con fundamento en la normativa aplicable y los precedentes de esta Sección sobre la materia.

De acuerdo con lo anterior, la Sala confirmará la sentencia apelada.

Por no estar probadas en el expediente, la Sala se abstendrá de condenar en costas en segunda instancia, conforme con lo establecido en el artículo 365.8 del CGP.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

## FALLA

1.- **Confirmar** la sentencia de primera instancia.

2.- Sin condena en costas.

Notifíquese y comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase. La anterior providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)  
**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**  
Presidenta

(Firmado electrónicamente)  
**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

(Firmado electrónicamente)  
**MILTON CHAVES GARCÍA**

(Firmado electrónicamente)  
**WILSON RAMOS GIRÓN**

<sup>15</sup> ARTICULO 726. INADMISION DEL RECURSO. En el caso de no cumplirse los requisitos previstos en el artículo 722, deberá dictarse auto de inadmisión dentro del mes siguiente a la interposición del recurso. Dicho auto se notificará personalmente o por edicto si pasados diez días el interesado no se presentare a notificarse personalmente, y contra el mismo procederá únicamente el recurso de reposición ante el mismo funcionario, el cual podrá interponerse dentro de los diez días siguientes y deberá resolverse dentro de los cinco días siguientes a su interposición. 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>16</sup> Sentencia del 07 de abril de 2022 (exp. 26011, CP. Myriam Stella Gutiérrez Argüello), que reitera las sentencias del 10 de febrero de 2011 (exp. 16998); del 24 de octubre de 2013 (exp. 19108) y del 13 de octubre de 2016 (exp. 20983), CP. Martha Teresa Briceño de Valencia. Reiterada en sentencia del 24 de agosto de 2023 (exp. 27612, CP. Wilson Ramos Girón)