

**NORMAS PROCESALES – Son de derecho público y de obligatorio cumplimiento / TERMINOS – Deben observarse para preservar el debido proceso. No pueden incumplirse o interrumpirse a favor de la Administración / PLAZO PERENTORIO – Certeza a las partes y seguridad jurídica / LIQUIDACION OFICIAL DE REVISION – Plazo para notificarla**

El artículo 6° del Código de Procedimiento Civil prescribe que las normas procesales son de derecho público y de orden público y, por consiguiente, de obligatorio cumplimiento, por lo que, en ningún caso podrán ser derogadas, modificadas o sustituidas por los funcionarios o particulares, salvo autorización expresa de la ley. En obediencia de la anterior disposición, los términos atinentes a todo procedimiento jurídico deben observarse estrictamente para preservar el debido proceso, so pena de incurrir en nulidades; ofrecer seguridad jurídica a la Administración y a los administrados, quienes de esta manera tienen certeza sobre la oportunidad en que pueden ejercer sus derechos de defensa y contradicción, sin que puedan ser vulnerados. El respeto a los términos determinados legalmente opera como un principio estructural del funcionamiento de la Administración Pública. Así como el administrado puede reclamar la nulidad de los actos administrativos cuando la autoridad tributaria ha pretermitido alguno de los plazos instituidos en favor de sus derechos de defensa y contradicción, por disposición legal la Administración puede extender los determinados en provecho suyo por el tiempo que ha sido fijado para, dentro de ellos, dictar los actos administrativos que corresponda. No puede incumplirse ni interrumpirse un plazo perentorio establecido en las normas jurídicas para que la Administración ejerza una actividad determinada, ni puede renunciar a él por efectos de la actividad del contribuyente, pues ello ocasionaría un proceder cambiante de las autoridades, lo que acabaría con la certeza jurídica. La fijación legal de un plazo perentorio ofrece certeza a las partes, en cuanto a la realización de los sucesivos actos procedimentales, con la consecuencia de que vencido el plazo correspondiente, no puede ya practicarse el acto respectivo. Claro lo expuesto, se tiene que el plazo para notificar válidamente la liquidación de revisión, es de seis (6) meses contados desde la fecha de vencimiento del término para dar respuesta al requerimiento especial y no, como lo entendió el a-quo, de tan sólo tres (3) meses en razón de que la contribuyente guardó silencio respecto de las modificaciones propuestas en el requerimiento especial.

**FUENTE FORMAL: CODIGO DE PROCEDIMIENTO CIVIL – ARTICULO 6**

**RENTA PRESUNTIVA – Bases y porcentajes. Se excluyen de la base para su cálculo sólo los activos del contribuyente destinados al sector agropecuario y el valor patrimonial neto de los bienes vinculados a empresas en período improductivo / BIENES EN PERIODO IMPRODUCTIVO – Definición. Cálculo de la renta presuntiva**

La Sala precisa que el artículo 188 del Estatuto Tributario, antes de la modificación introducida por el artículo 9 de la Ley 1111 de 2006, establecía que para efectos del impuesto sobre la renta, se presume que la renta líquida del contribuyente no es inferior al seis por ciento (6%) de su patrimonio líquido, en el último día del ejercicio gravable inmediatamente anterior. Así mismo, que de la base del cálculo de la renta presuntiva se excluirán los primeros \$150.000.000 del valor de los activos del contribuyente destinados al sector agropecuario y el valor patrimonial neto de los bienes vinculados a empresas en período improductivo. De acuerdo con las normas en cita, la base de cálculo de la renta presuntiva sólo puede disminuirse con los valores correspondientes a los conceptos enunciados. Se consideran bienes en período improductivo aquellos que están en condiciones de

ser utilizados, de generar renta, pero que por alguna razón no se dispone de ellos. Situación diferente a la contemplada en el artículo 189 del Estatuto Tributario, que se refiere al período de tiempo en el que la empresa no está en condiciones de generar renta por encontrarse en montaje, en instalación o construcción, o simplemente a improductividad. Esta Corporación ha señalado que debe entenderse por período improductivo: “el lapso durante el cual el empresario no recibe ingreso alguno por concepto de su “primera enajenación de bienes” o “prestación de servicios”, precisamente por no encontrarse terminada, o lista para ser puesta en operación, la respectiva obra o construcción susceptible de enajenación o de prestar algún servicio, es decir, porque la misma se halla todavía en las fases de prospectación o construcción”. Por lo tanto, como acertadamente lo expuso la DIAN, de la base para el cálculo de la renta presuntiva no podían detraerse los valores mencionados porque, de una parte, no correspondían a bienes vinculados al sector agropecuario y, de otra, el bien del que se predica la calidad de improductivo no tiene este carácter por haber sido entregado en fiducia

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 188

## **CONSEJO DE ESTADO**

### **SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

#### **SECCION CUARTA**

**Consejera ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**

Bogotá D. C., veinticuatro (24) de mayo de dos mil doce (2012)

**Radicación numero: 76001-23-31-000-2006-03365-01(18204)**

**Actor: MARIANA ARELLANO DE GARCÉS**

**Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN**

#### **FALLO**

Procede la Sala a decidir el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia del 16 de diciembre de 2009 del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca<sup>1</sup>, proferida dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho, prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, que dispuso:

*“1.- **DECLARASE** la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 150642005000003 del 15 de marzo de 2005, y del Recurso de Reconsideración No. 150012006000001 del 17 de abril de 2006.*

---

<sup>1</sup> Folios 78 a 88 del cuaderno principal

2.- Como consecuencia de lo anterior, queda en firme la Declaración de Renta y Patrimonio No. 1369001065637 presentada por la actora, el día 29 de abril de 2002, por el año gravable 2001.

(...)"

## ANTECEDENTES

La contribuyente Mariana Arellano de Garcés presentó, el 29 de abril de 2002, la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios correspondiente al año gravable 2001, en la que liquidó un saldo a pagar de \$10.167.000.

El 11 de abril de 2003, la Administración de Impuestos de Palmira profirió el Auto de Apertura No. 150632003000188 por el programa "*Perdida Líquida (PQ)*"<sup>2</sup> y los Autos de Inspección Tributaria 150632003000091 del 9 de junio de 2003<sup>3</sup> y 150632004000061<sup>4</sup> del 20 de abril de 2004; la diligencia ordenada se inició el 23 de abril de 2004<sup>5</sup>.

El 6 de mayo de 2004 la actora envió a la Administración Tributaria fotocopia de las Escrituras 1665 del 30 de mayo de 1996 y 3066 del 27 de noviembre de 2001; el soporte de los pasivos (obligaciones financieras) a nombre de Corfes S.A. y Fes por valor de \$1.600.000.000; los soportes de los pasivos por impuesto predial adeudado a diciembre de 2001 y el auxiliar de costos y deducciones de ese año.

Mediante Auto 150632004000002 del 2 de junio de 2004 se comisionó a un funcionario de la División de Fiscalización para practicar inspección contable a la contribuyente, con el fin de verificar la exactitud de la declaración, la existencia de hechos gravados y el cumplimiento de las obligaciones formales.

Según las actas de las inspecciones tributaria y contable adelantadas, la Administración encontró que la contribuyente excluyó de la base para el cálculo de la renta presuntiva valores improcedentes, violando lo previsto en los artículos 188, 189 y 191 del Estatuto Tributario e incluyó en su declaración deducciones soportadas en documentos que no están a su nombre. Con fundamento en dichos hechos se profirió el Requerimiento Especial No. 150632004000027<sup>6</sup> del 9 de julio

---

<sup>2</sup> Folio 1 del cuaderno de antecedentes

<sup>3</sup> Folio 7 del c.a

<sup>4</sup> Folio 13 del c.a.

<sup>5</sup> Folios 79 a 80 del c.a.

<sup>6</sup> Folios 87 a 95 del c.a.

de 2004, en el que propuso la modificación de la declaración en lo relacionado con la determinación de la renta presuntiva y las deducciones; así mismo propuso la imposición de sanción por inexactitud. La contribuyente no dio respuesta al requerimiento citado.

El 15 de marzo de 2005, la División de Liquidación profirió la Liquidación Oficial de Revisión No. 150642005000003<sup>7</sup>, notificada el 22 de marzo siguiente<sup>8</sup>, en la cual modificó la declaración privada en la forma propuesta en el requerimiento especial y determinó como saldo a pagar la suma de \$124.961.000.

El 18 de mayo de 2005<sup>9</sup>, la demandante interpuso recurso de reconsideración, que fue resuelto mediante la Resolución No. 150012006000001 del 17 de abril de 2006, confirmando la liquidación oficial impugnada<sup>10</sup>.

La resolución confirmatoria fue notificada por edicto desfijado el 16 de mayo de 2006.

## LA DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, consagrada en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, la contribuyente, por intermedio de apoderado, formuló las siguientes pretensiones<sup>11</sup>:

**“PRIMERA:** Que son y/o se declaren Nulos los actos Administrativos expedidos y/o emanados de la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales de Palmira (V) División de Fiscalización, Liquidación y División Legal o Jurídica, que practicaron los siguientes actos administrativos, acusados en esta demanda; relacionados todos con la determinación de los impuestos de Renta y complementarios de mi representada por el año gravable 2001:

1. **LIQUIDACIÓN DE REVISIÓN #150642005000003 del 15 de marzo de 2005**, con sello de notificación por correo – marzo 18 de 2005, pero recibido realmente en fecha 23 de marzo de 2005, liquidación que modificó los impuestos del año gravable 2001.
2. **RESOLUCIÓN RECURSO DE RECONSIDERACIÓN QUE CONFIRMA #150012006000001 del 17 de abril de 2006**, notificada por Edicto fijado el 3 de mayo de 2006 y desfijado el 13 de mayo del presente año.

<sup>7</sup> Folios 100 a107 del c.a.

<sup>8</sup> Folios 99 del c.a.

<sup>9</sup> Folios 113 117 del cuaderno de anexos

<sup>10</sup> Folios 122 a 128 del cuaderno de anexos

<sup>11</sup> Folios 12 a 20 del cuaderno principal

3. **REQUERIMIENTO ESPECIAL No. 027, Auto de Inspección Contable 150632004000002**, y todos aquellos autos y actos administrativos que conformaron el procedimiento para la determinación de los Impuestos de Renta y Patrimonio de la Contribuyente **MARIANA ARELLANO DE GARCÉS**, por el año gravable 2001.

**SEGUNDA:** Que como consecuencia del procedimiento anterior y a título de restablecimiento del Derecho, se deje en firme la Liquidación Privada del Contribuyente por el año gravable 2001 presentada en su Declaración de Renta y Patrimonio bajo el #13690010656307 de 29 de abril de 2002 (Sello Banco Ganadero) Palmira (Valle).

**TERCERA:** Que se dé cumplimiento a la Sentencia en los términos de los artículos 170 y siguientes del C.C.A.”

Invocó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 2, 4, 29, 58 y 363 de la Constitución Política.
- Artículos 1, 2, 3, 5, 6, 7, 9, 10, 12, 13, 14, 15 y 27 del Código Contencioso Administrativo.
- Artículo 1 numeral 7 del Código de Procedimiento Civil.
- Artículos 31, 32, 44, 47, 57, 59 y 75 inciso 4 del Decreto 909 de 1992.
- Artículos 683, 702, 703, 704, 705, 706, 707, 708, 710, 714, 730, 731, 734, 742, 743, 744, 745, 746, 765, 767, 779, 783 y 785 del Estatuto Tributario.

Para desarrollar el concepto de violación manifestó:

La Administración Tributaria violó el debido proceso, el derecho de defensa y los principios de equidad, justicia tributaria y legalidad porque para evitar el vencimiento de la facultad de revisión y subsanar la falta de investigación real y oportuna, profirió el requerimiento especial sin cumplir las formalidades que para hacerlo se exigen.

Adujo que la inspección tributaria suspende el término para proferir el requerimiento especial, siempre y cuando: exista realmente, el aviso que la ordena sea debidamente notificado y en él se informen los hechos materia de la prueba y los funcionarios que van a practicarla, lo que en el presente caso se omitió.

Precisó que tanto el requerimiento especial notificado el 14 de julio de 2004 como la liquidación oficial de revisión notificada el 18 de marzo de 2005 son extemporáneos, por lo que solicita se declaren nulos.

Manifestó su desacuerdo con la afirmación hecha en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, al sostener que los actos administrativos se notificaron de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 566 del Estatuto Tributario, mediante entrega de una copia del acto administrativo en la dirección informada por el contribuyente, argumento con el que legaliza una actuación antijurídica como es la notificación de todos los actos, el mismo día y en la fecha de introducción al correo.

Como fundamento de lo anterior transcribe apartes de la sentencia de la Corte Constitucional C-096 del 31 de enero de 2002, en la que se definió que la simple introducción de la copia del acto administrativo al correo no es un medio idóneo para dar cumplimiento a la exigencia de ponerlo en conocimiento del administrado y, en consecuencia se excluyó del texto del artículo 566 del Estatuto Tributario la expresión “y se entenderá surtida en la fecha de introducción al correo”.

También se refirió a la sentencia del Consejo de Estado del 17 de mayo de 1996, de la que se concluye que la visita de inspección tributaria debe realizarse para la constatación directa de los hechos que interesen al proceso de determinación que adelanta la Administración Tributaria y no con el fin de interrumpir el término de firmeza .

En cuanto al fondo del asunto aclaró que la renta presuntiva se determinó conforme con las normas tributarias , ya que todos los ingresos de la contribuyente provienen del contrato de Administración de cultivos en la ciudad de Palmira, los cuales son debidamente declarados por la compañía que los administra, quien informa y traslada a la demandante las utilidades y/o pérdidas con el fin de que ésta determine sus ingresos.

Que, por lo tanto, su actividad es la agropecuaria con Administración delegada (sic), por lo que era procedente el descuento de los primeros \$286.400.000 de la base de la renta presuntiva del ejercicio.

Agregó que también tenía derecho a descontar el valor de \$1.500.000.000 correspondiente a los terrenos improductivos que estuvieron sin posibilidad de cultivo y explotación en el año 2001, porque se destinaron al cumplimiento de obligaciones financieras de terceros, mediante dación en pago.

## CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

En la oportunidad legal, la apoderada de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, en escrito de contestación a la demanda, se opuso a las pretensiones de la demanda<sup>12</sup>.

Propuso como excepción de fondo que contra los actos de trámite no procede la nulidad reclamada, por lo que la Sala debe declararse inhibida para pronunciarse sobre el requerimiento especial, el auto de inspección contable y los demás actos que dieron impulso a la actuación administrativa.

En cuanto a la discusión de fondo, se refirió a los artículos 705 y 706 del Estatuto Tributario para precisar que presentada la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2001, el 29 de abril de 2002, la Administración Tributaria podía notificar el requerimiento especial hasta el 29 de abril de 2004, pero que este término fue suspendido por la diligencia de inspección tributaria ordenada por auto que fue notificado el 21 de abril de 2004.

Agregó que en el auto que ordenó la inspección tributaria se indicó el objeto de la misma y que posteriormente, el 2 de junio de 2004, se decretó una inspección contable por lo que operó, por tres (3) meses, la suspensión del término para notificar el requerimiento especial, el cual se extendió hasta el 29 de julio de 2004.

Que, en consecuencia, el requerimiento especial notificado el 15 de julio de 2004 es oportuno.

Manifestó que las afirmaciones efectuadas contra la resolución que resolvió el recurso de reconsideración solo reflejan el desconocimiento del apoderado frente a la normativa tributaria y lo que buscan es crear confusión frente al tema de las notificaciones por correo, las cuales se ajustaron a los lineamientos del artículo 566 del Estatuto Tributario que establece que éstas se realizan mediante la entrega de una copia del acto correspondiente en la dirección informada por el contribuyente a la Administración.

---

<sup>12</sup> Folios 59 a 66 del cuaderno principal

Agregó que la sentencia C-096 de 2001, citada por el accionante, no es aplicable al caso concreto puesto que la Administración dio por notificados los actos en la fecha de entrega certificada por la Administración Postal Nacional, como lo ordena el artículo 2° del Decreto 1350 de 2002.

De lo anterior, infiere que los actos administrativos fueron notificados en debida forma, por lo que su nulidad no está llamada a prosperar.

### **LA SENTENCIA APELADA**

Mediante sentencia del 16 de diciembre de 2009<sup>13</sup>, el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca declaró la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 150642005000003 del 15 de marzo de 2005, y de la Resolución No. 150012006000001 del 17 de abril de 2006 que falló el recurso de Reconsideración, proferidas por la Administración de Impuestos Nacionales de Palmira; a título de restablecimiento del derecho declaró la firmeza de la declaración privada del impuesto sobre la renta y complementarios presentada por la señora Mariana Arellano de Garcés por el año gravable 2001.

Las razones aducidas en la decisión son las siguientes:

Sobre la excepción de fondo planteada por la apoderada de la demandada, manifestó el *a-quo* que el requerimiento especial es un acto preparatorio que no crea una situación jurídica de carácter particular y que, por lo tanto, no puede ser objeto de demanda ante la jurisdicción contencioso administrativa, por lo que se declara inhibido para pronunciarse sobre el mismo.

Precisó que, de acuerdo con los artículos 703, 705 y 706 del Estatuto Tributario, la Administración tenía hasta el 29 de abril de 2004 para proferir el requerimiento especial, pero como dicho término fue suspendido por la notificación del auto que

---

<sup>13</sup> Folios 78 a 88 cuaderno principal



decretó la inspección tributaria, se ampliaba hasta el 21 de julio de 2004, por lo que resulta oportuna su notificación el 16 de julio de 2004.

Explicó que dentro de los tres meses siguientes a la fecha de notificación del requerimiento especial, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante puede responderlo, formular sus objeciones, solicitar pruebas, subsanar las omisiones que permita la ley y solicitar a la Administración allegar y practicar las pruebas pertinentes.

Destacó que la accionante guardó silencio durante ese lapso.

Señaló que según el artículo 710 del Estatuto Tributario, la liquidación oficial de revisión se debe notificar dentro de los seis meses siguientes a la fecha de vencimiento del término para dar respuesta al requerimiento especial o a su ampliación, según el caso; aseveró que como la accionante no lo respondió, el término para proferir la liquidación oficial de revisión vencía el 16 de enero de 2005 y, teniendo en cuenta que la Administración la expidió el 15 de marzo de 2005, lo hizo dos meses después del término, por lo que debe decretarse la nulidad de los actos demandados.

### **RECURSO DE APELACIÓN**

Inconforme con la decisión de primera instancia, la demandada interpuso recurso de apelación<sup>14</sup> en el que solicita revocar parcialmente la sentencia impugnada.

Agregó que pese a que el fallador de instancia trae a colación el contenido de los artículos 707 y 710 del Estatuto Tributario, concluyó que la liquidación de revisión fue expedida por la Administración dos meses después del término que tenía para proferirla, razón por la cual decretó la nulidad de los actos demandados.

Adujo que el hecho de que la accionante haya guardado silencio frente a las glosas propuestas en el requerimiento especial, no tiene como consecuencia que el término para notificar la liquidación oficial de revisión se reduzca porque el término otorgado en el artículo 707 del Estatuto Tributario para dar respuesta a ese acto no lo puede obviar la entidad y que, hasta el último día en que se venza,

---

<sup>14</sup> Folios 96 a 99 del cuaderno principal

el contribuyente puede agotar su derecho de defensa y debido proceso y es a partir de ese momento que se cuentan los seis meses que tiene la Administración para practicar la liquidación oficial.

Estimó que el análisis del a-quo implica la violación del derecho de defensa, de contradicción y del debido proceso al contribuyente, y que el hecho de que haya guardado silencio ante el requerimiento especial, no autoriza a la Administración para disminuir el término que tiene para actuar.

Como soporte de sus afirmaciones transcribió apartes del Concepto de la DIAN 095926 del 30 de octubre de 2001 en el que se concluyó que el contribuyente dispone de tres meses contados a partir de la fecha de notificación del requerimiento especial, para dar respuesta al mismo y que dentro de los seis meses siguientes a la fecha de vencimiento de ese término, la Administración deberá notificar la liquidación de revisión, si hay mérito para ello.

Destacó que según las reglas de interpretación de las normas, consagradas en el artículo 27 del Código Civil, cuando el sentido de la ley es claro no debe desatenderse su tenor literal a pretexto de consultar su espíritu; que la disposición analizada no puede interpretarse como lo hizo el fallador de instancia, pues la norma es perfectamente clara.

#### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La **demandante** no intervino en esta etapa procesal.

La **demandada** insistió en las razones que expuso en el escrito de contestación de demanda y en el recurso de apelación.

Transcribió apartes de las sentencias 9889 del 17 de marzo de 2000 y 14089 del 7 de octubre de 2004 de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, para afirmar que si bien debe la Administración, previo a la determinación del impuesto, notificar un requerimiento especial y conceder el término legal para la respuesta, el uso que del término haga el contribuyente es independiente del plazo dispuesto para la entidad para practicar la liquidación oficial.

Que si dicho plazo estuviera atado a la respuesta del contribuyente, así lo hubiera dispuesto el artículo 710 del Estatuto Tributario.

El **Ministerio Público** no intervino en esta etapa procesal.

### CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte demandada, la Sala decidirá si los actos por medio de los cuales la Administración de Impuestos de Palmira modificó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios presentada por la señora Mariana Arellano de Garcés, por el año gravable 2001, fueron notificados dentro del término legal, como lo sostiene la apelante.

La Sala destaca los siguientes hechos probados:

- El 29 de abril de 2002 la demandante presentó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios correspondiente al año gravable 2001.
- Mediante el Auto 150632004000061, notificado el 21 de abril de 2004, la Administración Tributaria ordenó la inspección tributaria que fue atendida por el contador de la contribuyente<sup>15</sup>.
- El 16 de julio de 2004, según acuse de recibo de correo certificado 3750 de Adpostal, notificó el Requerimiento Especial No. 150632004000027, mediante el cual propuso la modificación de la declaración antes anotada<sup>16</sup>.
- El 22 de marzo de 2005 notificó por correo la Liquidación Oficial de Revisión No. 150642005000003, como consta en el acuse de recibo de correo certificado 1089 de Adpostal<sup>17</sup>.

Ahora bien, las normas que atañen al asunto, son del siguiente tenor:

El artículo 703 del Estatuto Tributario dispone:

---

<sup>15</sup> Folios 79 a 80 cuaderno de anexos

<sup>16</sup> Folio 96 cuaderno de anexos

<sup>17</sup> Folio 99 cuaderno de anexos

*“EL REQUERIMIENTO ESPECIAL COMO REQUISITO PREVIO A LA LIQUIDACIÓN. Antes de efectuar la liquidación de revisión, la Administración enviará al contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, por una sola vez, un requerimiento especial que contenga todos los puntos que se proponga modificar, con explicación de las razones en que se sustenta”.*

En cuanto al término para notificar el requerimiento especial, el artículo 705 del mismo estatuto establece:

*“El requerimiento de que trata el artículo 703, deberá notificarse a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos (2) años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma. Cuando la declaración tributaria presente un saldo a favor del contribuyente o responsable, el requerimiento deberá notificarse a más tardar dos (2) años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación respectiva”. (Subraya la Sala)*

Por su parte, el artículo 706 ibídem ordena:

*“ARTICULO 706. SUSPENSION DEL TÉRMINO. El término para notificar el requerimiento especial se suspenderá:*

*Quando se practique inspección tributaria de oficio, por el término de tres meses contados a partir de la notificación del auto que la decrete.*

*Quando se practique inspección tributaria a solicitud del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, mientras dure la inspección.*

*También se suspenderá el término para la notificación del requerimiento especial, durante el mes siguiente a la notificación del emplazamiento para corregir.”*

Confrontando las disposiciones antes transcritas con las fechas de los hechos relevantes a que arriba se aludió, se tiene:

- La declaración de renta del ejercicio gravable 2001, fue presentada el día 29 de abril de 2002, por lo que en principio, el término para notificar el requerimiento especial vencía el 29 de abril de 2004.
- El auto que decretó la inspección tributaria fue notificado el 21 de abril de 2004, lo que quiere decir que el término antes señalado se suspendió por tres meses, es decir, hasta el 29 de julio de 2004.
- La Administración de Impuestos de Palmira notificó el requerimiento especial el 16 de julio de 2004, es decir, dentro del término que tenía para hacerlo.

- En ese orden, el plazo para responder el requerimiento especial vencía el 16 de octubre de 2004; la demandante no hizo uso de ese derecho.
- Así las cosas, los seis meses que tenía la Administración para notificar la liquidación de revisión vencían el 16 de abril de 2005.
- La liquidación oficial de revisión fue notificada el 22 de marzo de 2005, equivale a decir, dentro de la oportunidad legal.

Afirmó el *a-quo* que como la accionante guardó silencio frente al requerimiento especial, el término que tenía la Administración para proferir la liquidación oficial se disminuyó, lo que ocasionó la nulidad de los actos demandados.

Precisa la Sala:

El artículo 6° del Código de Procedimiento Civil prescribe que las normas procesales son de derecho público y de orden público y, por consiguiente, de obligatorio cumplimiento, por lo que, en ningún caso podrán ser derogadas, modificadas o sustituidas por los funcionarios o particulares, salvo autorización expresa de la ley.

En obediencia de la anterior disposición, los términos atinentes a todo procedimiento jurídico deben observarse estrictamente para preservar el debido proceso, so pena de incurrir en nulidades; ofrecer seguridad jurídica a la Administración y a los administrados, quienes de esta manera tienen certeza sobre la oportunidad en que pueden ejercer sus derechos de defensa y contradicción, sin que puedan ser vulnerados.

El respeto a los términos determinados legalmente opera como un principio estructural del funcionamiento de la Administración Pública.

Así como el administrado puede reclamar la nulidad de los actos administrativos cuando la autoridad tributaria ha pretermitido alguno de los plazos instituidos en favor de sus derechos de defensa y contradicción, por disposición legal la Administración puede extender los determinados en provecho suyo por el tiempo que ha sido fijado para, dentro de ellos, dictar los actos administrativos que corresponda.

No puede incumplirse ni interrumpirse un plazo perentorio establecido en las normas jurídicas para que la Administración ejerza una actividad determinada, ni puede renunciar a él por efectos de la actividad del contribuyente, pues ello ocasionaría un proceder cambiante de las autoridades, lo que acabaría con la certeza jurídica.

La fijación legal de un plazo perentorio ofrece certeza a las partes, en cuanto a la realización de los sucesivos actos procedimentales, con la consecuencia de que vencido el plazo correspondiente, no puede ya practicarse el acto respectivo.

El plazo máximo, taxativo, establecido para el ejercicio de determinado derecho, debe correr ininterrumpidamente pues se trata de procedimientos susceptibles de producir efectos jurídicos y además, en el caso que nos ocupa, económicos.

Claro lo expuesto, se tiene que el plazo para notificar válidamente la liquidación de revisión, es de seis (6) meses contados desde la fecha de vencimiento del término para dar respuesta al requerimiento especial y no, como lo entendió el a-quo, de tan sólo tres (3) meses en razón de que la contribuyente guardó silencio respecto de las modificaciones propuestas en el requerimiento especial.

Lo anterior ha sido precisado por la Sala al expresar que *“(...) por disposición del artículo 710 del Estatuto Tributario el término para notificar la liquidación de revisión, está previsto “Dentro de los seis meses siguientes a la fecha de vencimiento del término para dar respuesta al requerimiento especial”. Lo cual implica que el plazo para que pueda notificarse válidamente la liquidación de revisión, se inicia a partir de **la fecha de vencimiento del término para dar respuesta**, y no a partir de la fecha en que el contribuyente haya dado respuesta, por lo que independiente de la renuncia a términos manifestada por la actora, debía atenderse al término legal establecido en la norma tributaria. (...)”<sup>18</sup>*.

En esas condiciones, es claro que la Administración Tributaria tenía hasta el 16 de abril de 2005 para notificar la liquidación oficial de revisión, lo que hizo anticipadamente, el día 22 de marzo de 2005, según certificación de Adpostal<sup>19</sup>; es decir, dentro de la oportunidad legal.

---

<sup>18</sup> Sentencia del Consejo de Estado 14089 del 7 de octubre de 2004, C.P. María Inés Ortiz de Barbosa.

<sup>19</sup> Folio 99 cuaderno de anexos

La decisión que haya de adoptar el Consejo de Estado, se contrae exclusivamente a los términos del recurso de apelación, que en este caso fue presentado únicamente por la demandada para controvertir la decisión del a-quo en cuanto interpretó que el término para practicar la liquidación de revisión se reduce cuando el contribuyente no da respuesta al requerimiento especial, argumento en el que sustentó la decisión de anular los actos administrativos.

Por lo tanto, dilucidado el tema de la oportunidad en la notificación de la liquidación oficial de revisión, la Sala debe resolver la legalidad de las modificaciones realizadas por la Administración a la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2001, relacionadas con la renta presuntiva<sup>20</sup>, análisis del cual el Tribunal se relevó al decretar la nulidad de los actos de determinación del impuesto por la presunta extemporaneidad de la liquidación de revisión.

Manifestó la demandante que para determinar la renta presuntiva acudió a las normas que para el efecto señala el Estatuto Tributario; aclaró que toda su actividad es agrícola y que sus bienes están destinados al sector agropecuario por lo que puede descontar los primeros \$286.400.000, afectos a él, de la base de la renta presuntiva, así como la suma de \$1.500.000.000, valor de los terrenos improductivos por estar destinados a cumplir obligaciones financieras de terceros mediante dación en pago, lo que imposibilitó su explotación.

Para resolver, la Sala precisa que el artículo 188 del Estatuto Tributario, antes de la modificación introducida por el artículo 9 de la Ley 1111 de 2006, establecía que para efectos del impuesto sobre la renta, se presume que la renta líquida del contribuyente no es inferior al seis por ciento (6%) de su patrimonio líquido, en el último día del ejercicio gravable inmediatamente anterior.

Así mismo, que de la base del cálculo de la renta presuntiva se excluirán los primeros \$150.000.000 del valor de los activos del contribuyente destinados al

---

<sup>20</sup> Frente a las deducciones la accionante no expresó inconformidad.

sector agropecuario y el valor patrimonial neto de los bienes vinculados a empresas en período improductivo.<sup>21</sup>.

De acuerdo con las normas en cita, la base de cálculo de la renta presuntiva sólo puede disminuirse con los valores correspondientes a los conceptos enunciados.

La DIAN, en el memorando explicativo de la liquidación de revisión, precisó que, de acuerdo con los documentos aportados con ocasión de la investigación efectuada, la actora excluyó, para el cálculo de la renta presuntiva, valores correspondientes a bienes respecto de los cuales no se cumplen las disposiciones legales antes aludidas.

En efecto, en el acta de inspección contable adelantada<sup>22</sup> quedó establecido el origen de los ingresos que la actora debía declarar por el año 2001 así:

- La suma de \$1.212.210.386, valor de la dación en pago otorgada mediante la Escritura 3.066 del 27 de noviembre de 2001 de la Notaría 14 de Cali.
- La suma de \$197.394.000 por concepto de la utilidad de la cuenta de corrección monetaria.

---

<sup>21</sup> ARTÍCULO 188. Para efectos del impuesto sobre la renta, se presume que la renta líquida del contribuyente no es inferior al seis por ciento (6%) de su patrimonio líquido, en el último día del ejercicio gravable inmediatamente anterior.

PARAGRAFO 1o. Cuando se utilice como base de cálculo el patrimonio bruto, la depuración de que trata el artículo 189 de este Estatuto se hará con base en el valor bruto de los respectivos bienes.

PARAGRAFO 2o. Los activos destinados al sector agropecuario y pesquero no estarán sometidos a la renta presuntiva sobre patrimonio bruto de que trata este artículo.

(...)

ARTÍCULO 189. Del total del patrimonio líquido del año anterior, que sirve de base para efectuar el cálculo de la renta presuntiva, se podrán restar únicamente los siguientes valores:

- a. El valor patrimonial neto de los aportes y acciones poseídos en sociedades nacionales.
- b. El valor patrimonial neto de los bienes afectados por hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito, siempre que se demuestre la existencia de estos hechos y la proporción en que influyeron en la determinación de una renta líquida inferior.
- c. El valor patrimonial neto de los bienes vinculados a empresas en período improductivo.  
Al valor inicialmente obtenido de renta presuntiva, se sumará la renta gravable generada por los activos exceptuados y éste será el valor de la renta presuntiva que se compare con la renta líquida determinada por el sistema ordinario.
- d. <Literal adicionado por el artículo 233 de la Ley 685 de 2001. El nuevo texto es el siguiente:> A partir del año gravable 2002 el valor patrimonial neto de los bienes vinculados directamente a empresas cuyo objeto social exclusivo sea la minería distinta de la explotación de hidrocarburos líquidos y gaseosos'.

Valor año 2001, la suma de \$286.400.000

<sup>22</sup> Folios 85 y 86 c.a.



En ese contexto, se evidencia que la actora no poseía en el año 2001, bienes destinados al sector agropecuario, por lo que no es procedente excluir su valor de la base para el cálculo de la renta presuntiva.

Por otra parte, se anotó que para determinar la renta presuntiva, la actora excluyó el valor de \$1.500.000.000, correspondiente al bien raíz entregado en fiducia de garantía, en razón de que no podía disponer de él, por lo que consideró que era un bien en período improductivo.

Se consideran bienes en período improductivo aquellos que están en condiciones de ser utilizados, de generar renta, pero que por alguna razón no se dispone de ellos. Situación diferente a la contemplada en el artículo 189 del Estatuto Tributario, que se refiere al período de tiempo en el que la empresa no está en condiciones de generar renta por encontrarse en montaje, en instalación o construcción, o simplemente a improductividad.

Esta Corporación ha señalado que debe entenderse por período improductivo: “el lapso durante el cual el empresario no recibe ingreso alguno por concepto de su “primera enajenación de bienes” o “prestación de servicios”, precisamente por no encontrarse terminada, o lista para ser puesta en operación, la respectiva obra o construcción susceptible de enajenación o de ‘prestar algún servicio, es decir, porque la misma se halla todavía en las fases de prospectación o construcción”<sup>23</sup>

Por lo tanto, como acertadamente lo expuso la DIAN, de la base para el cálculo de la renta presuntiva no podían detraerse los valores mencionados porque, de una parte, no correspondían a bienes vinculados al sector agropecuario y, de otra, el bien del que se predica la calidad de improductivo no tiene este carácter por haber sido entregado en fiducia.

Debe destacarse, además, que frente a los razonamientos expuestos por la DIAN para cuestionar la exclusión de los mencionados valores, al determinar la renta presuntiva, la demandante no hizo pronunciamiento alguno ni presentó pruebas que desvirtuaran las afirmaciones de la entidad.

---

<sup>23</sup> Sentencia 15992 del 29 de julio de 2008, C.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié

En consecuencia, la Sala revocará la sentencia apelada y, en su lugar, negará las súplicas de la demanda, por las razones expuestas.

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

### **FALLA**

**Primero: REVOCÁSE** la sentencia del 16 de diciembre de 2009 del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca proferida dentro de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho instaurada por la señora Mariana Arellano de Garcés contra la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN.

En su lugar se dispone:

**Primero: DENIÉGANSE** las súplicas de la demanda.

**Segundo:** Reconócese personería a la abogada María Cristina Arias Hernández, como apoderada de la DIAN, en los términos del poder que aparece en el folio 117 del cuaderno principal.

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

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

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**  
Presidente

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

**WILLIAM GIRALDO GIRALDO**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**