



**Problema Jurídico:** ¿Se ajusta a la legalidad el artículo 11 de la Resolución 000038 del 30 de abril de 2020, proferida por la DIAN, que reguló el régimen de transición para implementar la notificación electrónica prevista en los artículos 565 y siguientes del Estatuto Tributario?

**SENTENCIA ANTICIPADA / RÉGIMEN DE TRANSICIÓN PARA IMPLEMENTAR LA NOTIFICACIÓN ELECTRÓNICA DE LAS ACTUACIONES TRIBUTARIAS / ESTADO DE EMERGENCIA ECONÓMICA, SOCIAL Y ECOLÓGICA - Finalidad y duración / ESTADOS DE EXCEPCIÓN - Regulación / DECRETOS DE ESTADO DE EXCEPCIÓN - Finalidad / DECRETO DE ESTADO DE EXCEPCIÓN - Naturaleza jurídica / DECRETO LEGISLATIVO - Contenido y alcance / DECRETO LEGISLATIVO - Vigencia / NOTIFICACIÓN O COMUNICACIÓN DE ACTOS ADMINISTRATIVOS POR MEDIOS ELECTRÓNICOS DEL ARTÍCULO 4 DEL DECRETO LEGISLATIVO 491 DE 2020 - Carácter temporal. Aplicación exclusiva durante la emergencia sanitaria por el Covid 19 decretada por el Ministerio de Salud y Protección Social / ESTADO DE EMERGENCIA ECONÓMICA, SOCIAL Y ECOLÓGICA POR COVID 19 – Declaratoria. Decreto Legislativo 417 de 2020 / EMERGENCIA SANITARIA POR COVID 19 – Declaratoria. Ministerio de Salud y Protección Social / ARTÍCULO 4 DEL DECRETO LEGISLATIVO 491 DE 2020 - Alcance. No derogó las leyes ordinarias que regulan la notificación o comunicación de los actos administrativos / NORMAS QUE REGULAN LA NOTIFICACIÓN DE LAS ACTUACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN DE IMPUESTOS - Vigencia de los artículos 565 y siguientes del Estatuto Tributario / REGLAMENTACIÓN DE LAS NORMAS QUE REGULAN LA FORMA DE NOTIFICACIÓN DE LAS ACTUACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN DE IMPUESTOS - Competencia de la DIAN / RÉGIMEN DE TRANSICIÓN PARA IMPLEMENTAR LA NOTIFICACIÓN ELECTRÓNICA DE LAS ACTUACIONES TRIBUTARIAS - Aplicación del artículo 11 de la Resolución DIAN 000038 de 2020. Solo se debe aplicar en estado de normalidad, esto es, cuando finalice la emergencia sanitaria por el Covid 19 decretada por el Ministerio de Salud y Protección Social / RÉGIMEN DE TRANSICIÓN PARA IMPLEMENTAR LA NOTIFICACIÓN ELECTRÓNICA DE LAS ACTUACIONES TRIBUTARIAS - Legalidad del artículo 11 de la Resolución DIAN 000038 de 2020. La autorización para realizar notificaciones diferentes a la electrónica en estado de normalidad, a las que se refiere el régimen de transición que prevé el artículo 11 de la Resolución DIAN 000038 de 2020, deriva directamente de la ley, no del citado artículo 11 / CONTROL DE LEGALIDAD DE ACTO ADMINISTRATIVO REGLAMENTARIO DE DECRETO DE ESTADO DE EXCEPCIÓN - Procedencia del control inmediato de legalidad / APLICACIÓN DE NORMAS ORDINARIAS QUE REGULAN LA NOTIFICACIÓN ELECTRÓNICA DE LAS ACTUACIONES TRIBUTARIAS – Por mandato del artículo 4 del Decreto Legislativo 491 de 2020, la aplicación de las normas ordinarias que regulan la notificación electrónica por parte de la autoridad tributaria están supeditadas a que finalice la emergencia sanitaria por el Covid 19**

[E] artículo 215 de la Constitución establece que cuando sobrevengan hechos distintos de los previstos en los artículos 213 y 214 *ibidem* que perturben o amenacen perturbar de forma grave e inminente el orden económico, social y ecológico del país, el presidente, con la firma de todos sus ministros, podrá declarar estado de emergencia por periodos de hasta 30 días en cada caso, que



sumados no pueden exceder los 90 días calendario. Esta norma constitucional fue regulada por la Ley 137 de 1994, por la cual se regulan los Estados de Excepción en Colombia. El artículo 47 de esta ley dispone que, durante los estados de excepción por emergencia económica, social y ecológica, el Gobierno Nacional podrá expedir decretos con fuerza de ley, destinados exclusivamente a conjurar la crisis y a impedir la extensión de sus efectos. La Corte Constitucional, al analizar la constitucionalidad de esta norma en la Sentencia C-179 de 1994, precisó que los decretos legislativos proferidos en una emergencia económica, social y ecológica *«pueden reformar o derogar la legislación preexistente y tienen vigencia indefinida, hasta tanto el poder legislativo proceda a derogarlos o reformarlos, salvo cuando se trata de normas relativas a la imposición de tributos o modificación de los existentes, los cuales "dejarán de regir al término de la siguiente vigencia fiscal, salvo que el Congreso, durante el año siguiente, les otorgue carácter permanente"»* (subrayado propio). En el caso bajo examen, todos los argumentos del demandante se centran en que el artículo 11 de la Resolución Nro. 000038 de 2020 desconoció el artículo 4 del Decreto Legislativo 491 de 2020, que fue proferido en el marco de la emergencia económica decretada mediante el Decreto Legislativo 417 del 17 de marzo del mismo año. Ahora, aunque el artículo 4 del Decreto Legislativo 491 de 2020 no está relacionado con la imposición o la modificación de tributos existentes, sino con la notificación de los actos administrativos, no tiene vigencia indefinida porque el Gobierno Nacional estableció que solo será aplicado mientras esté vigente la emergencia sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y Protección Social. Así se concluye de la lectura del inciso primero de esta norma (...) Además, el carácter temporal del artículo 4 del Decreto Legislativo 491 de 2020 fue reconocido por la Corte Constitucional que, al examinar su exequibilidad en la Sentencia C-242 de 2020, afirmó que *«las reglas temporales contenidas en el artículo 4º, que privilegian la notificación y comunicación de los actos administrativos por medios electrónicos resultan, en principio, proporcionales en las actuales condiciones (...)»* (subrayado propio). De acuerdo con lo expuesto, el artículo 4 del Decreto Legislativo 491 de 2020 no derogó ninguna ley ordinaria que regule la notificación o comunicación de los actos administrativos, incluyendo los artículos 565 y siguientes del Estatuto Tributario, que establecen las formas de notificar los actos proferidos por la DIAN. Por lo anterior, la DIAN está habilitada para reglamentar los artículos 565 y siguientes del Estatuto Tributario para su adecuada ejecución una vez finalice la emergencia sanitaria, pues *«Cada órgano de la administración pública puede proferir actos administrativos de carácter general tendientes a regular la ejecución de sus funciones o la prestación de los servicios a su cargo»*. Ahora, como lo señaló la entidad demandada, el artículo 11 de la Resolución Nro. 000038 de 2020 no reglamentó el Decreto Legislativo 417 de 2020 (que declaró el estado de emergencia económica, social y ecológica originada en el Covid-19), ni el Decreto Legislativo 491 del mismo año (que adoptó medidas de urgencia para garantizar la atención y la prestación de los servicios por parte de las autoridades), sino las normas ordinarias contenidas en el Estatuto Tributario. Por este motivo, las consideraciones contenidas en la resolución acusada señalaron que fue proferida *«en cumplimiento de lo establecido en los artículos 563, 564, 565 y 566-1 del Estatuto Tributario»*. Lo anterior implica que el artículo 11 de la Resolución Nro. 000038 de 2020 debe ser aplicado solo en estado de normalidad, esto es, cuando finalice la emergencia sanitaria decretada por el Ministerio de Salud y Protección Social, según fue expuesto. En consecuencia, la norma objeto de controversia no pudo desconocer el artículo 4 del Decreto Legislativo 491 de 2020 porque tienen ámbitos de aplicación diferentes, en la medida que la norma superior invocada



como violada, se reitera, solo es aplicada durante la emergencia sanitaria decretada por el Ministerio de Salud y Protección Social. De otro lado, debe tenerse en cuenta que los artículos 563, 564, 565 y 566-1 del Estatuto Tributario (reglamentados por la norma acusada) no solo prevén la posibilidad de surtir la notificación electrónica, sino también las notificaciones personales y por correo. Así las cosas, la autorización para realizar notificaciones diferentes a la electrónica en estado de normalidad, a las que se refiere el régimen de transición controvertido, deriva directamente de la ley y no del acto acusado. La Sala precisa que, para implementar los decretos legislativos proferidos en el marco del estado de excepción por emergencia económica, social y ecológica, la DIAN expidió la Resolución Nro. 000030 del 29 de marzo del mismo año, en la cual entre otros aspectos, ordenó suspender los términos de la mayoría de los procedimientos administrativos (artículo 8) y dispuso la notificación electrónica de los actos proferidos por la autoridad tributaria (artículo 6), durante la emergencia sanitaria causada por el Covid-19. Empero, esta resolución no es objeto de controversia en este caso, por lo que no procede su estudio. En todo caso, al ser un acto administrativo reglamentario de un decreto de estado de excepción, es objeto de un control inmediato de legalidad. (...) [C]omo fue expuesto, las normas ordinarias que regulan la notificación electrónica por parte de la autoridad tributaria se encuentran supeditadas a que finalice la emergencia sanitaria por mandato del artículo 4 del Decreto Legislativo 491 de 2020. Por lo expuesto, la Sala negará las pretensiones de la demanda.

**FUENTE FORMAL:** CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 215 / DECRETO LEGISLATIVO 417 DE 2020 / DECRETO LEGISLATIVO 491 DE 2020 - ARTÍCULO 4 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 563 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 564 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 565 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 566-1 / LEY 137 DE 1994 - ARTÍCULO 47 / RESOLUCIÓN 385 DE 12 DE MARZO DE 2020 MINISTERIO DE SALUD Y PROTECCIÓN SOCIAL / RESOLUCIÓN DIAN 000030 DE 29 DE MARZO DE 2020 - ARTÍCULO 6 / RESOLUCIÓN DIAN 000030 DE 29 DE MARZO DE 2020 - ARTÍCULO 8

**Problema Jurídico:** ¿En la sentencia del medio de control de nulidad procede decretar, como pretensión subsidiaria, la suspensión del artículo 11 de la Resolución Nro. 000038 de 2020 hasta que termine la emergencia sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y Protección Social?.

**MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD – Objeto / MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD – Pretensiones / SUSPENSIÓN DEL ACTO ADMINISTRATIVO EN SENTENCIA DEL MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD – Improcedencia / APLICACIÓN DE NORMAS ORDINARIAS QUE REGULAN LA NOTIFICACIÓN ELECTRÓNICA DE LAS ACTUACIONES TRIBUTARIAS – Por mandato del artículo 4 del Decreto legislativo 491 de 2020, su aplicación está supeditada a la finalización de la emergencia sanitaria del Covid 19**

El demandante solicitó, como pretensión subsidiaria, que de negarse la nulidad del artículo 11 de la Resolución Nro. 000038 de 2020 se ordene su suspensión hasta que termine la emergencia sanitaria decretada por el Ministerio de Salud y Protección Social. Sin embargo, esta pretensión no es procedente en el medio de control de simple nulidad porque, como lo indica el artículo 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, su objeto



consiste en estudiar la legalidad del acto administrativo acusado. Es por esto que la norma en mención señala que toda persona podrá solicitar «*que se declare la nulidad de los actos administrativos de carácter general*». En todo caso, como fue expuesto, las normas ordinarias que regulan la notificación electrónica por parte de la autoridad tributaria se encuentran supeditadas a que finalice la emergencia sanitaria por mandato del artículo 4 del Decreto Legislativo 491 de 2020.

**FUENTE FORMAL:** LEY 1437 DE 2011 (CPACA) - ARTÍCULO 137 / DECRETO LEGISLATIVO 491 DE 2020 - ARTÍCULO 4

**CONDENA EN COSTAS EN MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD - Improcedencia**

[L]a Sala (...) no impondrá condena en costas porque en este proceso se ventiló un asunto de interés público, según lo establece el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

**FUENTE FORMAL:** LEY 1437 DE 2011 (CPACA) - ARTÍCULO 188

**NORMA DEMANDADA:** RESOLUCIÓN 000038 DE 2020 (30 de abril) DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN – ARTÍCULO 11 (No anulado)

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

**CONSEJERA PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

**Bogotá, D. C., diecisiete (17) de febrero dos mil veintidós (2022)**

<b>Referencia</b>	Nulidad
<b>Radicación</b>	11001-03-27-000-2020-00026-00 (25402)
<b>Demandante</b>	JONATHAN ANDRÉS GUTIÉRREZ SÁNCHEZ
<b>Demandado</b>	DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES, DIAN
<b>Temas</b>	Notificación electrónica. Régimen de transición. Vigencia de los decretos legislativos.

**SENTENCIA ANTICIPADA DE ÚNICA INSTANCIA**

La Sala decide la demanda de simple nulidad presentada por Jonathan Andrés Gutiérrez Sánchez contra la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (en adelante DIAN), que pretende la nulidad del artículo 11 de la Resolución Nro. 000038 del 30 de abril de 2020.

**ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA**

La DIAN profirió la Resolución Nro. 000038 del 30 de abril de 2020 para implementar la notificación electrónica de los actos proferidos por esa entidad, en



cumplimiento de los artículos 563, 564, 565 y 566-1 del Estatuto Tributario. El artículo 11 reguló el régimen de transición con el cual serían aplicadas las reglas previstas en ese acto administrativo en los siguientes términos:

*«Artículo 11. Transición. Los actos administrativos que a la fecha de implementación de la notificación electrónica hayan sido remitidos a un servicio de mensajería especializada para su entrega, o se haya remitido citación para notificación personal, se notificarán de conformidad con las normas vigentes al momento de la expedición del acto sujeto a notificación, de acuerdo con la implementación gradual que determine la UAE-DIAN.*

*Los actos administrativos que a la fecha de implementación de la notificación electrónica no se hayan remitido aún a un servicio de mensajería especializada para su entrega, o no se haya remitido citación para notificación personal, se registrarán por las disposiciones de esta resolución, de acuerdo a la implementación gradual que determine la UAE-DIAN.*

*Los actos administrativos que se expidan a partir de la fecha de implementación de la notificación electrónica, se deberán notificar de manera preferente a la dirección de correo electrónico registrada en el RUT o a la Dirección Procesal Electrónica informada en el proceso de determinación o discusión del tributo, proceso sancionatorio, o de cobro de acuerdo a la implementación gradual que determine la UAE-DIAN».*

## ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN JUDICIAL

En ejercicio del medio de control de nulidad, contemplado en el artículo 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011), Jonathan Andrés Gutiérrez Sánchez formuló las siguientes pretensiones:

*«PRIMERO. Solicito respetuosamente a este despacho de acuerdo con los motivos expuestos que se **DECLARE LA NULIDAD** del Artículo 11 de la Resolución 0000038 de fecha 30 de abril de 2020.*

***SEGUNDO.** En caso de no considerar este despacho que deba declararse la Nulidad del Artículo 11 de la Resolución 0000038 de fecha 30 de abril de 2020, solicito de manera respetuosa y conforme a los motivos expuestos que se **DECRETE LA SUSPENSIÓN PROVISIONAL** del mencionado artículo desde su expedición y hasta tanto se de por superada la emergencia sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y Protección social»<sup>1</sup>.*

Para estos efectos, invocó como normas violadas los artículos 4, 29 y 238 de la Constitución; el artículo 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo; el artículo 4 del Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020 y la «Resolución 000038 del 30 de abril de 2020 (sic)»<sup>2</sup> proferida por la DIAN.

Los cargos de nulidad se resumen así:

Debido a la pandemia ocasionada por el Covid-19, el Gobierno Nacional ordenó mediante el artículo 4 del Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020, la notificación electrónica de los actos administrativos durante la vigencia de la emergencia sanitaria decretada por el Ministerio de Salud y Protección Social.

Luego del inicio de la vigencia de esta norma, la DIAN profirió la Resolución Nro.

<sup>1</sup> Página 9 del PDF 1 del índice 2 de SAMAI.

<sup>2</sup> Página 4 del PDF 1 del índice 2 de SAMAI.



000038 de 2020 que, en el artículo 11, reguló el régimen de transición para implementar la notificación electrónica y dispuso que los actos administrativos serán notificados de conformidad con las normas vigentes al momento de su expedición en dos eventos: *i)* cuando el acto a notificar haya sido remitido mediante servicio de mensajería especializada para su entrega o *ii)* cuando la autoridad tributaria haya remitido la citación para surtir su notificación personal del acto administrativo.

A partir de la expedición de la Resolución Nro. 000038 de 2020 están plenamente vigentes los artículos 565 y 566-1 del Estatuto Tributario, que prevén que los actos proferidos por la autoridad tributaria pueden ser notificados de forma personal, por edicto, por correo electrónico o por correo físico. Así las cosas, la reglamentación acusada permite que la autoridad tributaria practique cualquiera de estas formas de notificación, siempre que estén vigentes al momento de la expedición del respectivo acto administrativo, sin tener en cuenta la emergencia sanitaria actual.

La confrontación entre el artículo 4 del Decreto Legislativo 491 de 2020 y del artículo 11 de la Resolución Nro. 000038 del mismo año permiten evidenciar que el acto acusado establece un periodo de transición para implementar la notificación electrónica a pesar de que la norma superior establece que se debe implementar la notificación electrónica durante toda la vigencia de la emergencia sanitaria.

En otras palabras, las disposiciones del artículo 11 de la Resolución Nro. 000038 de 2020 son incompatibles con el artículo 4 del Decreto Legislativo 491 del mismo año, el cual establece que solo procede la notificación electrónica durante la vigencia de la emergencia sanitaria.

Lo expuesto demuestra la violación del artículo 4 de la Constitución porque, como lo expuso la Corte Constitucional en la Sentencia C-037 del 2000, de ella emana la estructura jerárquica del ordenamiento jurídico colombiano. En consecuencia, el artículo 11 de la Resolución Nro. 000038 de 2020 es nulo porque desconoce el principio de jerarquía normativa al contrariar lo dispuesto en el artículo 4 del Decreto Legislativo 491 del mismo año.

### **Oposición a la demanda**

La DIAN controvirtió las pretensiones de la demanda con los siguientes argumentos:

La Resolución Nro. 000038 de 2020 no fue proferida en desarrollo del Decreto Legislativo 491 del mismo año, como erróneamente lo afirma el demandante. En realidad, el Director General de la DIAN profirió el acto acusado con base en los artículos 563, 564, 565 y 566-1 del Estatuto Tributario y en ejercicio de la competencia asignada en el artículo 6 del Decreto 4048 de 2008. Por lo anterior, la resolución objeto de controversia no invocó en su motivación el estado de excepción decretado por el Gobierno Nacional a raíz de la pandemia de Covid-19.

Las medidas adoptadas por el Gobierno Nacional para afrontar la emergencia sanitaria fueron desarrolladas por las Resoluciones Nro. 00022, Nro. 00030, Nro. 00050 y Nro. 00055 de 2020, que son diferentes al acto aquí acusado, el cual regula una ley ordinaria.



La tesis antes expuesta fue aceptada por la Sección Cuarta del Consejo de Estado en el auto que negó la solicitud de suspensión provisional, providencia del 11 de febrero de 2021.

El régimen de transición del artículo 11 de la Resolución Nro. 00038 de 2020 es necesario para implementar la notificación electrónica de forma gradual para garantizar el principio de seguridad jurídica y el derecho al debido proceso de los contribuyentes. Por este motivo, su aplicación es temporal y excepcional en los casos en que ya se inició el trámite de notificación del respectivo acto administrativo con base en las normas anteriores.

En cuanto al principio de seguridad jurídica, debe tenerse en cuenta que el régimen de transición evita que los contribuyentes sean sorprendidos con una nueva forma de notificación, lo que también salvaguarda el principio de confianza legítima.

Respecto al derecho al debido proceso, se garantiza que las notificaciones finalicen con el trámite que iniciaron para que los contribuyentes puedan ejercer su defensa de forma efectiva, pues asegura que serán debidamente notificados en la dirección suministrada en el RUT o en la dirección procesal informada.

Finalmente, el régimen de transición objeto de controversia no crea ni modifica el procedimiento de notificación vigente al momento de la expedición de los actos administrativos. Por el contrario, garantiza su efectividad y evita confusiones con la nueva forma de notificación electrónica que se implementa a partir de su vigencia.

### **Alegatos de conclusión**

Jonathan Andrés Gutiérrez Sánchez reiteró lo dicho en la demanda. Además, señaló que la declaratoria de emergencia sanitaria y la regulación del Decreto Legislativo 491 de 2020 aplica de manera forzosa para todas las entidades del Estado, por lo que tienen la obligación de implementar de forma inmediata la notificación electrónica del artículo 4 *ibidem*. Entonces, es contradictorio que fuera expedida la Resolución Nro. 000038 de 2020 sin atender la realidad económica y de salubridad pública del país para el momento de su expedición.

La DIAN reiteró lo expuesto en la oposición a la demanda.

### **Concepto del Ministerio Público**

El Ministerio Público guardó silencio.

## **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

Corresponde a la Sala decidir sobre la legalidad del artículo 11 de la Resolución Nro. 000038 del 30 de abril de 2020, proferida por la DIAN, que reguló el régimen de transición para implementar la notificación electrónica prevista en los artículos 565 y siguientes del Estatuto Tributario, según los cargos de nulidad propuestos en la demanda.



Para esto, se pone de presente que el artículo 215 de la Constitución establece que cuando sobrevengan hechos distintos de los previstos en los artículos 213 y 214 *ibidem* que perturben o amenacen perturbar de forma grave e inminente el orden económico, social y ecológico del país, el presidente, con la firma de todos sus ministros, podrá declarar estado de emergencia por periodos de hasta 30 días en cada caso, que sumados no pueden exceder los 90 días calendario.

Esta norma constitucional fue regulada por la Ley 137 de 1994, por la cual se regulan los Estados de Excepción en Colombia. El artículo 47 de esta ley dispone que, durante los estados de excepción por emergencia económica, social y ecológica, el Gobierno Nacional podrá expedir decretos con fuerza de ley, destinados exclusivamente a conjurar la crisis y a impedir la extensión de sus efectos.

La Corte Constitucional, al analizar la constitucionalidad de esta norma en la Sentencia C-179 de 1994, precisó que los decretos legislativos proferidos en una emergencia económica, social y ecológica «pueden reformar o derogar la legislación preexistente y tienen vigencia indefinida, hasta tanto el poder legislativo proceda a derogarlos o reformarlos, salvo cuando se trata de normas relativas a la imposición de tributos o modificación de los existentes, los cuales "dejarán de regir al término de la siguiente vigencia fiscal, salvo que el Congreso, durante el año siguiente, les otorgue carácter permanente"» (subrayado propio)<sup>3</sup>.

En el caso bajo examen, todos los argumentos del demandante se centran en que el artículo 11 de la Resolución Nro. 000038 de 2020 desconoció el artículo 4 del Decreto Legislativo 491 de 2020, que fue proferido en el marco de la emergencia económica decretada mediante el Decreto Legislativo 417 del 17 de marzo del mismo año.

Ahora, aunque el artículo 4 del Decreto Legislativo 491 de 2020 no está relacionado con la imposición o la modificación de tributos existentes, sino con la notificación de los actos administrativos, no tiene vigencia indefinida porque el Gobierno Nacional estableció que solo será aplicado mientras esté vigente la emergencia sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y Protección Social<sup>4</sup>. Así se concluye de la lectura del inciso primero de esta norma, que establece lo siguiente:

*«Artículo 4. Notificación o comunicación de actos administrativos. Hasta tanto permanezca vigente la Emergencia Sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y Protección Social, la notificación o comunicación de los actos administrativos se hará por medios electrónicos. Para el efecto en todo trámite, proceso o procedimiento que se inicie será obligatorio indicar la dirección electrónica para recibir notificaciones, y con la sola radicación se entenderá que se ha dado la autorización»* (subrayado propio).

Además, el carácter temporal del artículo 4 del Decreto Legislativo 491 de 2020 fue reconocido por la Corte Constitucional que, al examinar su exequibilidad en la Sentencia C-242 de 2020, afirmó que «las reglas temporales contenidas en el artículo 4º,

<sup>3</sup> Corte Constitucional. Sentencia C-179 del 13 de abril de 1994. MP: Carlos Gaviria Díaz.

<sup>4</sup> El Ministerio de Salud y Protección Social declaró la emergencia sanitaria por el Covid-19 mediante la Resolución Nro. 385 del 12 de marzo de 2020, medida que fue prorrogada por las Resoluciones Nro. 844, Nro. 1462 y Nro. 2230 de 2020, así como por las Resoluciones Nro. Nro. 222, Nro. 738, Nro. 1315 y Nro.1913 de 2021.





que privilegian la notificación y comunicación de los actos administrativos por medios electrónicos resultan, en principio, proporcionales en las actuales condiciones (...)» (subrayado propio)<sup>5</sup>.

De acuerdo con lo expuesto, el artículo 4 del Decreto Legislativo 491 de 2020 no derogó ninguna ley ordinaria que regule la notificación o comunicación de los actos administrativos, incluyendo los artículos 565 y siguientes del Estatuto Tributario, que establecen las formas de notificar los actos proferidos por la DIAN. Por lo anterior, la DIAN está habilitada para reglamentar los artículos 565 y siguientes del Estatuto Tributario para su adecuada ejecución una vez finalice la emergencia sanitaria, pues «Cada órgano de la administración pública puede proferir actos administrativos de carácter general tendientes a regular la ejecución de sus funciones o la prestación de los servicios a su cargo»<sup>6</sup>.

Ahora, como lo señaló la entidad demandada, el artículo 11 de la Resolución Nro. 000038 de 2020 no reglamentó el Decreto Legislativo 417 de 2020 (que declaró el estado de emergencia económica, social y ecológica originada en el Covid-19), ni el Decreto Legislativo 491 del mismo año (que adoptó medidas de urgencia para garantizar la atención y la prestación de los servicios por parte de las autoridades), sino las normas ordinarias contenidas en el Estatuto Tributario. Por este motivo, las consideraciones contenidas en la resolución acusada señalaron que fue proferida «en cumplimiento de lo establecido en los artículos 563, 564, 565 y 566-1 del Estatuto Tributario».

Lo anterior implica que el artículo 11 de la Resolución Nro. 000038 de 2020 debe ser aplicado solo en estado de normalidad, esto es, cuando finalice la emergencia sanitaria decretada por el Ministerio de Salud y Protección Social, según fue expuesto.

En consecuencia, la norma objeto de controversia no pudo desconocer el artículo 4 del Decreto Legislativo 491 de 2020 porque tienen ámbitos de aplicación diferentes, en la medida que la norma superior invocada como violada, se reitera, solo es aplicada durante la emergencia sanitaria decretada por el Ministerio de Salud y Protección Social.

De otro lado, debe tenerse en cuenta que los artículos 563, 564, 565 y 566-1 del Estatuto Tributario (reglamentados por la norma acusada) no solo prevén la posibilidad de surtir la notificación electrónica, sino también las notificaciones personales y por correo. Así las cosas, la autorización para realizar notificaciones diferentes a la electrónica en estado de normalidad, a las que se refiere el régimen de transición controvertido, deriva directamente de la ley y no del acto acusado.

La Sala precisa que, para implementar los decretos legislativos proferidos en el marco del estado de excepción por emergencia económica, social y ecológica, la DIAN expidió la Resolución Nro. 000030 del 29 de marzo del mismo año, en la cual entre otros aspectos, ordenó suspender los términos de la mayoría de los

<sup>5</sup> Corte Constitucional. Sentencia C-242 del 9 de julio de 2020. MP: Luís Guillermo Guerrero Pérez y Cristina Pardo Schlesinger. Además, esta sentencia declaró la exequibilidad condicionada del artículo 4 del Decreto Legislativo 491 de 2020 “bajo el entendido de que, ante la imposibilidad manifiesta de una persona para suministrar una dirección de correo electrónico, podrá indicar un medio alternativo para facilitar la notificación o comunicación de los actos administrativos”.

<sup>6</sup> Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 11001-03-27-000-2017-00004-00 (22877). Sentencia del 30 de octubre de 2019. CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



procedimientos administrativos (artículo 8) y dispuso la notificación electrónica de los actos proferidos por la autoridad tributaria (artículo 6), durante la emergencia sanitaria causada por el Covid-19. Empero, esta resolución no es objeto de controversia en este caso, por lo que no procede su estudio. En todo caso, al ser un acto administrativo reglamentario de un decreto de estado de excepción, es objeto de un control inmediato de legalidad.

El demandante solicitó, como pretensión subsidiaria, que se negase la nulidad del artículo 11 de la Resolución Nro. 000038 de 2020 se ordene su suspensión hasta que termine la emergencia sanitaria decretada por el Ministerio de Salud y Protección Social. Sin embargo, esta pretensión no es procedente en el medio de control de simple nulidad porque, como lo indica el artículo 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, su objeto consiste en estudiar la legalidad del acto administrativo acusado. Es por esto que la norma en mención señala que toda persona podrá solicitar «*que se declare la nulidad de los actos administrativos de carácter general*». En todo caso, como fue expuesto, las normas ordinarias que regulan la notificación electrónica por parte de la autoridad tributaria se encuentran supeditadas a que finalice la emergencia sanitaria por mandato del artículo 4 del Decreto Legislativo 491 de 2020.

Por lo expuesto, la Sala negará las pretensiones de la demanda. Además, no impondrá condena en costas porque en este proceso se ventiló un asunto de interés público, según lo establece el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

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

### FALLA

1. **Negar** las pretensiones de la demanda de simple nulidad presentada por Jonathan Andrés Gutiérrez Sánchez.
2. Sin condena en costas.

**Cópiese, notifíquese, comuníquese. Cúmplase.**

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

(Firmado electrónicamente)  
**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**  
Presidente

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

(Firmado electrónicamente)  
**MILTON CHAVES GARCÍA**

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



---

Radicado: 11001-03-27-000-2020-00026-00 (25402)  
Demandante: Jonathan Andrés Gutiérrez Sánchez.

