

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCION CUARTA

Consejera Ponente: Doctora LIGIA LOPEZ DIAZ

Bogotá D.C., treinta (30) de agosto de dos mil siete (2007)

Referencia: 25000-23-27-000-2002-01477- 01(15517)

***Actor: CAJA DE CREDITO AGRARIO INDUSTRIAL Y MINERO- En
Liquidación-***

AUTORIDADES NACIONALES

FALLO.

Se decide el recurso de Apelación presentado por la CAJA DE CRÉDITO AGRARIO, INDUSTRIAL Y MINERO EN LIQUIDACIÓN contra la sentencia del 14 de abril de 2005 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”, que declaró la nulidad parcial de la Liquidación Oficial No. 900033 del 28 de febrero de 2001, proferida por la Administración Especial de Impuestos, Grandes Contribuyentes de Bogotá D.C., mediante la cual se modificaron las declaraciones del gravamen a las transacciones financieras de las semanas correspondientes al mes de febrero de 1999.

ANTECEDENTES

La CAJA DE CRÉDITO AGRARIO, INDUSTRIAL Y MINERO, EN LIQUIDACIÓN (Caja Agraria) presentó sus liquidaciones privadas correspondientes al impuesto a las Transacciones Financieras (2x1000), de los periodos semanales del 1 al 5 de febrero, del 8 al 12 de febrero, del 15 al 19 de febrero y del 22 al 26 de febrero de 1999.

El 3 de mayo de 2001, la DIAN profirió el requerimiento especial No. 0010, por las semanas de febrero de 1999, mediante el cual propuso modificar las declaraciones privadas e imponer sanción por inexactitud. (Fls 157 a 184 del cuaderno 2)

Mediante escrito del 3 de agosto de 2001, el demandante objetó el requerimiento, por considerar que los movimientos débitos de la cuenta del Banco de la República, son operaciones exentas de dicho impuesto.

El 28 de diciembre de 2001, la DIAN, expidió la Liquidación Oficial de Revisión No. 900033, mediante la cual modificó las referidas declaraciones privadas e impuso sanción por inexactitud; la notificación fue recibida el 4 de enero de 2002. (Fls. 366 a 401 del cuaderno 3)

La Caja Agraria, interpuso recurso de reconsideración, el 8 de marzo de 2002, contra la mencionada liquidación oficial de revisión. (Fls. 446 a 463 del cuaderno 3)

Mediante Auto No. 107-900.001 del 2 de abril de 2002, la División Jurídica Tributaria de la Administración Especial de Impuestos, inadmitió el recurso de reconsideración por extemporáneo. (Fls. 466 a 470 del cuaderno 3)

El 14 de mayo de 2002 se interpuso recurso de reposición contra la anterior decisión, la cual fue confirmada mediante auto No. 108-900002 del 20 de mayo de 2002. (Fls. 480 a 484 del cuaderno 3)

LA DEMANDA

En ejercicio de la acción prevista en el artículo 85 del C.C.A, el actor solicitó la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 900033, del auto No. 107-900.001 y del auto confirmatorio No. 108-9000002. A título de restablecimiento del derecho, que se declaren en firme las liquidaciones privadas de los periodos semanales comprendidos entre el 1º y el 26 de febrero de 1999, así mismo se declare que se encuentra a paz y salvo por concepto del impuesto a las transacciones financieras por dicho periodo.

Estimó como violadas las siguientes normas: artículos 647, 720 y 777 del Estatuto Tributario; 120 del Código Procedimiento Civil y de la Circular No. 37 de 2001; 62 del Código de Régimen Político y Municipal; 29 y 31, del Decreto 2331 de 1998; 8º del Decreto 2578 de 1999, y 824 del Código de Comercio.

Como concepto de violación planteó los siguientes cargos:

1. Inadmisión Ilegal del Recurso Gubernativo

La inadmisión del Recurso de reconsideración fue ilegal, porque el término de dos meses para interponer el recurso de reconsideración se debe contar a partir del día siguiente a la fecha de notificación del acto.

En materia tributaria la notificación a través de correo se entiende surtida y tiene efectos a partir del día siguiente de la fecha de recibo del acto administrativo por parte del contribuyente. La administración violó el artículo 120 del Código de Procedimiento Civil, según el cual *“el cómputo de los términos comenzará a correr desde el día siguiente de la notificación de la providencia que lo conceda”*.

En el presente caso la liquidación Oficial de Revisión, fue recibida el 4 de enero de 2002, siendo el día hábil siguiente el 8 de enero de 2002, porque los días 5, 6 y 7 fueron festivos y por tanto no corrieron los términos.

2. Los Traslados de Impuestos al Tesoro no son Gravables

En las operaciones realizadas, no existió disposición de dineros públicos por parte del Banco sino el cumplimiento del encargo de

recaudar tributos con el plazo pactado, transacción que se encuentra exenta del impuesto a las transacciones financieras.

Si la restitución de los impuestos recaudados a la Dirección General del Tesoro se considera como un pago, esta operación se encuentra excluida del impuesto a las transacciones financieras, según el artículo 143 de la Ley 508 de 1999¹.

El artículo 116 de la Ley 508 de 1999, en concordancia con el artículo 8º del Decreto 2578 de 1999, establece que dentro de las operaciones realizadas por la Dirección General del Tesoro se encuentran incluidas aquellas transferencias que realizan los establecimientos financieros, de recursos que correspondan al recaudo de impuestos, lo que constituye una reproducción de la exención consagrada en el artículo 31 del Decreto 2331 de 1998.

3. Las Operaciones de Reporto no son Gravables

El literal d) del artículo 29 del Decreto 2331 de 1998, establece que las operaciones de reporto celebradas con el Banco de la República se encuentran exentas del impuesto a las transacciones financieras.

¹ El pago de impuestos está excluido del impuesto de transacciones financieras (2x1000) en 1999 y en el año 2000.

Por ser el contrato de reporto una figura atípica no tiene solemnidad alguna para su perfeccionamiento, en consecuencia no podía la administración desconocer la existencia de dichos contratos por falta de prueba documental.

4. La Sanción por Inexactitud es Improcedente.

No se configura inexactitud cuando el menor valor a pagar se derive de las diferencias de criterio entre las Oficinas de Impuestos y el declarante, relativos a la interpretación del derecho aplicable.

CONTESTACION DE LA DEMANDA

La Entidad demandada propuso la excepción de Indebido Agotamiento de la Vía Gubernativa, porque el recurso de Reconsideración interpuesto contra la Liquidación de Revisión No. 900033 del 28 de diciembre de 2001, no fue presentado dentro de la oportunidad legal.

La Liquidación Oficial fue notificada el 4 de enero de 2002, siendo el 4 de marzo del mismo año el último plazo para interponer el recurso de Reconsideración, pero fue presentado hasta el 8 de marzo del mismo año, por tanto la inadmisión del mismo se ajustó a la Ley.

Conforme a las reglas del Código de Régimen Político y Municipal cuando los términos sean en meses se computan según el calendario,

esto es del 4 de enero al 4 de marzo, es decir que el recurso se debe interponer antes de la medianoche del 4 de marzo, día en que terminó el plazo.

En cuanto al fondo del asunto, todas las transacciones realizadas por los usuarios de las cuentas depósito, mediante las cuales se disponga de recursos, son consideradas hechos generadores del impuesto a las transacciones financieras.

En ese orden de ideas, los débitos en las cuentas de depósito en moneda nacional o extranjera que mantienen los establecimientos de crédito en el Banco de la República, son operaciones gravadas.

El beneficio establecido en el artículo 31 del decreto 2331 de 1998 fue consagrado para la Dirección General del Tesoro Nacional, toda vez que dicha exención es personal y subjetiva.

SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Sub-Sección "B" mediante la sentencia del 14 de abril de 2005 anuló parcialmente la Liquidación Oficial de Revisión No. 900033 del 28 de diciembre de 2001 y como restablecimiento del Derecho declaró que la Caja de Crédito Agrario, Industrial y Minero adeudaba a la Administración de Impuestos las sumas de \$1.078.031.000,

\$375.189.000, \$420.662.000 y \$457.617.000, por concepto de impuesto a las transacciones financieras y sanción por inexactitud, correspondientes a las semanas comprendidas entre el 01 y el 26 de febrero de 1999.

Consideró que no procede la excepción de indebido agotamiento de la vía gubernativa porque la administración al expedir el auto inadmisorio del recurso de reconsideración inaplicó la regla contenida en el artículo 720 del Estatuto Tributario, según el cual, el término para interponer el recurso comienza a correr el día siguiente a aquél en que se dio a conocer la decisión.

El Estatuto Tributario no regula cómo debe contarse el término legal, por ello se hace necesario remitirse a la regla contenida en el Código de Procedimiento Civil, que establece que los términos en meses y años se contarán conforme al candelario, en el presente caso el término para interponer el recurso fue hasta el 05 de marzo de 2002, no obstante siendo este un día no hábil para la Administración de Impuestos Nacionales, el plazo se extendió al martes 8 de marzo según el artículo 62 del Código de Régimen Político y Municipal, bajo el entendido que la expresión “*vacantes*” incluye los días sábados y domingos.

En cuanto a los débitos efectuados en las cuentas de depósito de los establecimientos de crédito en el Banco de la República, observa el

Tribunal que la exención sólo opera cuando la operación es realizada en beneficio del Banco Central.

Los periodos semanales objeto de la liquidación oficial discutida (4 al 26 de febrero de 1999), hacen parte de aquellos transcurridos durante la vigencia del Decreto 2331 de 1999, norma que no eximió del 2 x 1000 a las transacciones financieras hechas al Tesoro Nacional por concepto de recaudo de impuestos.

Conforme al comunicado DODM-23829 del Departamento de Operaciones y Desarrollo de Mercados del Banco de la República, no se encuentra que la Caja de Crédito Agrario haya celebrado operaciones Repo con el Banco de la República en el mes de febrero de 1999, por ello se excluyó el impuesto adicionado por dichas transacciones.

Frente a los traslados de aportes a la Seguridad Social, señalados como *“Traslados de Fondos vía sebra aportes I.S.S”*, se observó total correspondencia entre los extractos de la cuenta de depósito y el registro contable del respectivo movimiento débito, en razón a ello procede el reconocimiento de la exención reclamada sobre tales operaciones.

No procede la exención sobre *“traslado de depósitos judiciales”* y *“giros al interior de las propias sucursales de las caja con la expedición de cheques de gerencia”*, porque tales movimientos corresponden a transacciones

realizadas por uno de los usuarios de las cuentas de depósito del Banco de la República, que implican la disposición de los recursos depositados en ellas.

Es improcedente la sanción impuesta por concepto de inexactitud, excepto en cuanto a las operaciones de reporto, en razón a que los menores valores declarados por la Caja Agraria provinieron de diferencias de criterio sobre la interpretación del artículo 29 del Decreto 2331 de 1999, de la Ley 508 de 1999 y de su Decreto Reglamentario 2578 de 1999.

RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandada solicitó revocar la sentencia apelada en los puntos desfavorables a la Entidad.

Insiste en que el recurso de reconsideración fue extemporáneo toda vez que el artículo 720 del Estatuto Tributario establece que debe interponerse dentro de los dos meses siguientes a la notificación del mismo. En concordancia con ello, el artículo 1º del Decreto 1359 de 2002 señala entre otros que *la notificación tendrá efectos a partir del día siguiente a la fecha de recibo* y el artículo 67 del Código Civil prevé entre otras cosas que *el primero y último día de plazo de meses y años deberán tener un mismo número en los respectivos meses.*

En el presente caso la Liquidación Oficial se notificó el 4 de enero por tanto el término de dos meses estipulado en la Ley vence el 4 de marzo, por el contrario si se toma la tesis predicada por el Tribunal el término comenzaría a correr a partir del día siguiente a la notificación del acto, es decir el 5 de enero y hasta el 5 de marzo, concediéndose un lapso de dos meses y un día²

Procede la imposición de Sanción por Inexactitud porque dentro del proceso quedó demostrado que las transacciones financieras hechas al Tesoro Nacional por concepto de recaudo de impuestos estaban gravadas para el año 1999, además, también se demostró que la demandante declaró como exentas operaciones de reporto que no había realizado, conducta sancionable conforme al artículo 647 del Estatuto Tributario.

La parte demandante solicitó revocar la Sentencia apelada y acceder a las súplicas de la demanda, reiterando los argumentos ya expuestos.

Reiteró que los traslados de impuestos a la Dirección del Tesoro Nacional, se encuentran exentos del impuesto a la transacciones financieras, porque conforme al parágrafo del artículo 31 del Decreto 2331 de 1998, la Dirección General del Tesoro no se encontraba sujeta al pago de la contribución del 2 x 1000.

² Consejo de Estado, Sentencia del 17 de Noviembre de 1995, EXP. 72200, CP. Consuelo Sarriá Olcos.

Cuando la Caja Agraria abona a la cuenta del Tesoro en el Banco de la República los dineros recaudados, simplemente restituye el dinero, por tanto no existe disposición de dineros por parte del Banco sino el cumplimiento del encargo de recaudo con el plazo pactado.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La parte demandante, reiteró la solicitud de revocatoria de la Sentencia apelada, argumentando lo señalado en la demanda y en el recurso de apelación interpuesto.

La parte demandada, solicitó nuevamente revocar la sentencia de primera instancia, con fundamento en los argumentos expuestos en la contestación de la demanda y en el recurso de apelación.

El Ministerio Público no se pronunció en esta etapa.

CONSIDERACIONES DE LA SECCION

De acuerdo con los términos de los recursos de apelación interpuestos, se resuelve sobre la legalidad de los actos administrativos mediante los cuales se determinó la “*contribución sobre transacciones financieras*” durante las semanas correspondientes al mes de febrero de 1999.

La Sala decidirá en primer lugar la excepción de indebido agotamiento de la vía gubernativa propuesta por la parte demandada, pues de resultar probada, sería improcedente pronunciarse sobre los cargos de la demanda.

Para resolver, debe tenerse en cuenta que el artículo 135 del Código Contencioso Administrativo exige el agotamiento previo de la vía gubernativa para demandar en acción de nulidad y restablecimiento del derecho un acto particular.

El agotamiento de la vía gubernativa ocurre cuando contra el acto administrativo no procede ningún recurso o cuando los recursos interpuestos se hayan decidido (arts. 62 y 63 del C.C.A.). Con este trámite, la Administración tiene la oportunidad de revisar su decisión y si es del caso, modificarla, complementarla, aclararla o revocarla, antes de que la controversia sea planteada judicialmente.³

El artículo 720 del Estatuto Tributario establece el recurso de reconsideración, en general, contra los actos relacionados con los impuestos nacionales administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, el cual debe interponerse dentro de los dos meses siguientes a su notificación, para agotar la vía gubernativa.

³ Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 2 de noviembre de 2001, exp. 12378, M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié.

En el presente caso, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales notificó el 4 de enero de 2002, la Liquidación Oficial de Revisión N° 900033 del 28 de diciembre de 2001, según certificación de entrega expedida por ADPOSTAL. (Folio 399 anverso del cuaderno 3) y la Caja Agraria interpuso el recurso de reconsideración el 8 de marzo de 2002. (Folio 446 del cuaderno 3)

Para esa época, debía entenderse que la fecha de notificación por correo de las actuaciones tributarias, era la de recibo efectivo de las mismas,⁴ para el presente caso el 4 de enero de 2002, cuando fue recibida efectivamente en las oficinas de la contribuyente.

Lo anterior, independientemente de que por problemas internos de la demandante en cuanto al manejo de la correspondencia, se haya producido una demora para llegar a las manos de su representante, porque lo que permite dar certeza sobre el momento en que el interesado conoció la actuación, es la constancia del correo y la aceptación expresa de la Caja Agraria en el sentido de que el acto administrativo se recibió en sus oficinas el 4 de enero de 2002.

Ahora bien, como de conformidad con el artículo 720 del Estatuto Tributario, el recurso de reconsideración debe interponerse “*dentro de los dos meses siguientes a la notificación del mismo*”, el término con el que

⁴ Como consecuencia de la inexequibilidad declarada por la Corte Constitucional, en la Sentencia C-096 del 31 de enero de 2001, de la expresión “*y se entenderá surtida en la fecha de introducción al correo*”, contenida en el artículo 566 del Estatuto Tributario y que precisaba el momento en el cual se entendía surtida la notificación por correo.

contaba el contribuyente para impugnar la liquidación oficial empezaba a contarse el 4 de enero de 2002, fecha en fue recibida efectivamente por el demandante.

Ni el Estatuto Tributario o el Código Contencioso Administrativo, contienen una regulación sobre la forma de contabilizar los términos, por lo que resulta pertinente, remitirse al Código de Régimen Político y Municipal- CRPM.

El artículo 120 del Código de Procedimiento Civil dispone que: *“Todo término comenzará a correr desde el día siguiente al de la notificación de la providencia que lo conceda.”* Esta disposición se refiere específicamente a la notificación de las providencias dentro de los procesos judiciales, diferente a la de los actos administrativos, dejando en claro el momento que permite tener certeza sobre el inicio de la contabilización del plazo otorgado, para esos eventos. Por su parte, las reglas establecidas en el Código de Régimen Político y Municipal, se aplican *“en general a cualesquiera plazos o términos prescritos en las leyes o en los actos de las autoridades nacionales, salvo que en las mismas leyes o actos se disponga expresamente otra cosa”* (art. 59)

Los artículos 59 y siguientes del Código de Régimen Político y Municipal contienen normas generales sobre la forma de contabilizar los términos establecidos en las leyes y demás actos oficiales, que para el caso de los plazos fijados para actuaciones de los procesos administrativos, se aplican preferentemente frente a las específicas de

otros procesos. El artículo 59 en su inciso primero establece la primera regla a seguir: *“Todos los plazos de días, meses o años de que se haga mención legal, se entenderá que terminan a la media noche del último día del plazo. Por año y mes se entienden los del calendario común, y por día el espacio de veinticuatro horas; pero en la ejecución de las penas se estará a lo que disponga la ley penal.”*

El inciso segundo del artículo 59 del Código de Régimen Político y Municipal dispone que *“El primero y último día de un plazo de meses o años deberán tener un mismo número en los respectivos meses. El plazo de un mes podrá ser, por consiguiente, de 28, 29, 30 ó 31 días, y el plazo de un año de 365 ó 366 días según los casos.”*

Tratándose de los términos de meses o años, los plazos corren de fecha a fecha, es decir, el número del mes o año en el que inicia debe coincidir con el mismo número del mes o año en el que termina. Cuando la norma se refiere en este caso al *“primer día de plazo”* está significando la fecha de la notificación o el del acto procesal que es el punto de partida para el inicio del cómputo del término que no está establecido en días. Tanto es, que la norma advierte que el plazo de un mes o de un año no siempre tiene el mismo número de días; en el primer caso podrá ser de 28, 29, 30 ó 31 días, y en el segundo, de 365 o 366 días, según corresponda.

Los artículos 59 y 62 del CRPM contienen las excepciones legales en las que el número del último día del plazo no coincide con el de

iniciación: *“Si el mes en que ha de principiar un plazo de meses o años constare de más días que el mes en que ha de terminar el plazo, y si el plazo corriere desde alguno de los días en que el primero de dichos meses excede al segundo, el último día del plazo será el último día de este segundo mes.”* Así mismo, la segunda de estas disposiciones señala: *“Los (plazos) de meses y años se computan según el calendario; pero si el último día fuere feriado o de vacante, se extenderá el plazo hasta el primer día hábil”*

Tratándose de los términos fijados en días, el artículo 62 del CRPM es preciso en señalar: *“En los plazos de días que se señalen en las leyes y actos oficiales, se entienden suprimidos los feriados y de vacantes, a menos de expresarse lo contrario.”* Por el contrario y como ya se indicó, los términos de meses y de años se contarán conforme al calendario, esto es, incluyendo los días inhábiles.

Es decir, cuando el plazo se fijó en días, el día hábil siguiente al de la notificación será el primer día de la contabilización del respectivo plazo. Mientras que en los términos establecidos en meses o años el plazo comienza a correr de mes a mes o año a año, independientemente que el día siguiente al de la notificación sea hábil o inhábil, porque el plazo no se está computando en días sino en meses o años. El primer mes del término finaliza a la media noche del día cuyo número corresponde con el de la fecha de notificación.

Esta sección ha interpretado estas disposiciones, en el sentido que el “*primer día del plazo*” corresponde a la fecha en que se notifica o se ejecuta el acto procesal indicativo del inicio del término:

“La Sala advierte, así mismo, que cuando el comentado inciso 2º del artículo 67 del Código Civil, habla de “el primero y el último día de un plazo de meses o años”, la expresión, “el primero”, no tiene la connotación estrictamente literal que, en apariencia, fluye de su texto, esto es, que no se refiere propiamente al día en que debe empezar a contarse el plazo, sino al día en que se notifica o realiza el acto procesal sujeto a plazo de ejecutoria impugnación o decisión; de otro modo, el mencionado inciso 2º resultaría incompatible con el inciso 3º del artículo 68 ib., según el cual “cuando se dice que una cosa debe observarse desde tal día, se entiende que ha de observarse desde el momento siguiente a la media noche del día anterior”, incompatibilidad que se repetiría frente al ya estudiado artículo 120 del Código de Procedimiento Civil, cuyo sentido natural es el de que el día de la notificación o realización del acto no cuenta como primer día del término que deba computarse.

La norma de la paridad de los días extremos, así entendida, es, por lo demás, perfectamente demostrable, pues, si la notificación de un acto liquidatorio se efectúa, por ejemplo, el 31 de julio, con plazo de un mes para su reposición, es claro que el término del recurso vencería el 31 de agosto, habiéndose empezado a contar el mismo, no el 31 de julio, sino el 1º de agosto.”⁵

⁵ Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 17 de noviembre de 1995, exp. 7200, M.P. Consuelo Sarria Olcos.

En este sentido, vale la pena reseñar algunos de los pronunciamientos más recientes de la Sala, en los que se aplicó el mismo criterio que se reitera en esta ocasión. Al computar el plazo de un mes para responder el pliego de cargos, se precisó:

*“El término de respuesta al pliego de cargos (1 mes), venció el **24 de agosto de 1998, dado que su notificación por aviso se surtió el 24 de julio de mismo año.**”⁶*

En otra providencia se precisó para ese caso específico y atendiendo el mismo criterio, el cómputo para el vencimiento del plazo para proferir el requerimiento especial, para responderlo, el término de suspensión y el plazo para proferir liquidación oficial, de la siguiente manera:

“Consta en el proceso que (...) el término para declarar vencía el 5 de julio de 1996. Se tiene entonces que la fecha límite para que la Administración notificara el Requerimiento Especial era el 5 de julio de 1998.⁷ Sin embargo, teniendo en cuenta que el 1° de julio de 1998 se notificó el Auto de Inspección Tributaria 007, el término de dos años previsto en el artículo 705 del Estatuto Tributario se suspendió por tres (3) meses, es decir hasta el 1° de octubre de 1998. Quiere decir que la

⁶ Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 27 de octubre de 2005, M.P. Héctor Romero Díaz.

⁷ Artículo 705 del E.T.: “El requerimiento (...) deberá notificarse a más tardar dentro de los dos años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar. (...)”

Administración podía notificar válidamente el requerimiento especial hasta el 5 de octubre de 1998.⁸ (...)

Si el Requerimiento Especial 0043 fue notificado el 2 de octubre de 1998, los tres meses para su respuesta corrieron hasta el 2 de enero de 1999⁹, por lo que la Administración tenía hasta el 2 de julio de ese mismo año¹⁰ para notificar la liquidación de revisión.”¹¹

Más recientemente la Sala reiteró en un proceso tributario contra el municipio de Medellín, la forma de contabilizar los términos de años:

“Para el presente caso, el término para presentar la declaración vencía el 29 de abril de 1994 y el contribuyente, según consta a folio 39 del expediente, la presentó el 5 del mismo mes y año, es decir, dentro del término legal.

Por tanto y teniendo en cuenta que la declaración privada se presentó oportunamente, la Administración debió notificar el requerimiento especial, conforme la norma transcrita¹², durante los dos años

⁸ Artículo 706 del E.T.: “El término para notificar el requerimiento especial se suspenderá: Cuando se practique inspección tributaria de oficio, por el término de tres meses contados a partir de la notificación del auto que la decrete”

⁹ Artículo 707 del E.T.: “Dentro de los tres (3) meses siguientes, contados a partir de la fecha de notificación del requerimiento especial, el contribuyente (...) deberá formular por escrito sus objeciones”

¹⁰ Artículo 710 del E.T.: “Dentro de los seis meses siguientes a la fecha del vencimiento del término para dar respuesta al requerimiento especial (...) la administración deberá notificar la liquidación de revisión, si hay mérito para ello.”

¹¹ Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 7 de octubre de 2004, M.P. María Inés Ortiz Barbosa.

¹² Se refiere al artículo 53 del Acuerdo 061 de 1989 del municipio de Medellín, norma que dispone: “Termino para Notificar el Requerimiento. El requerimiento deberá notificarse a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar.”

siguientes al vencimiento del plazo para declarar, esto es, hasta el 29 de abril de 1996.(...)

No puede aceptarse la afirmación de la entidad demandada que el término de los dos años debe contarse desde el día siguiente, pues tal como lo establece el artículo 121 del Código de Procedimiento Civil, los términos de meses y años se contarán conforme al calendario, tal como lo dispone el artículo 62 del Código de Régimen Político y Municipal (...)

Conforme lo anterior se ha expresado, que cuando se trate de términos de años, se contabilizarán de fecha a fecha, que para el presente caso es de 29 de abril de 1994 a 29 de abril de 1996.

Así las cosas se reitera una vez más, que la notificación del requerimiento se dio fuera del término legal el cual, como se dijo, vencía el 29 de abril de 1996, y como sólo se notificó hasta el 30 del mismo mes y año, sin que hubiera operado suspensión alguna del término, adquirió firmeza la declaración privada de la entidad contribuyente tal como lo dispone el artículo 58 del Acuerdo 61 de 1989.”¹³

De acuerdo con todo lo expuesto, en el presente caso, la notificación de la liquidación oficial se llevó a cabo el 4 de enero de 2002, por lo que el plazo de dos meses para interponer el recurso de reconsideración finalizó el lunes 4 de marzo de 2002, día hábil corriente. Toda vez, que el recurso se interpuso el viernes 8 de marzo de 2002, lo fue por fuera de la oportunidad legal prevista en el artículo 720 del Estatuto Tributario y en consecuencia era procedente su inadmisión.

¹³ Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 11 de septiembre de 2006, M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié.

Cabe advertir que no es aplicable al caso, el artículo 283 de la Ley 223 de 1995 que adicionó el párrafo del artículo 720 del Estatuto Tributario, permitiendo acudir a la jurisdicción sin que sea necesario interponer previamente el recurso de reconsideración, dentro de los cuatro meses siguientes a la notificación de la liquidación oficial. Lo anterior porque la demanda se presentó el 18 de octubre de 2002, por fuera de este plazo legal.

La contabilización de los términos establecidos en el Estatuto Tributario, como es el caso del artículo 720, es diferente a los de caducidad de las acciones administrativas contemplados en el artículo 136 del Código Contencioso Administrativo, porque en el primer caso la norma señala como el “*primer día del plazo*” **el de la notificación**,¹⁴ mientras que el término para presentar las demandas contenciosas empieza a correr “**a partir del día siguiente** al de la publicación, notificación, comunicación o ejecución del acto, según el caso.”

En el *sub-examine* no es posible aplicar el Decreto Reglamentario 1350 del 27 de junio de 2002,¹⁵ por tratarse de una norma posterior a los

¹⁴ El artículo 720 del Estatuto Tributario dispone que “El recurso de reconsideración (...) deberá interponerse (...) dentro de los dos meses siguientes **a la notificación** del mismo.

¹⁵ El artículo 1º del Decreto 1350 del 27 de junio de 2002 dispuso “*Para efectos de la notificación por correo de que trata el artículo 566 del estatuto tributario, deberá enviarse copia del acto correspondiente, por correo certificado, a la dirección informada por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante. **La notificación tendrá efectos a partir del día siguiente a la fecha de recibo del acto administrativo** por parte del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, de acuerdo con la certificación expedida por la Administración Postal Nacional.*”. Posteriormente la Ley 788 del 27 de diciembre de 2002 modificó la norma reglamentada, esto es, el artículo 566 del Estatuto Tributario, señalando la forma como debía realizarse la

hechos que se discuten y el artículo 363 de la Constitución Política prohíbe expresamente la aplicación retroactiva de disposiciones tributarias.

En conclusión, no puede aceptarse el planteamiento de la parte demandante admitido por el Tribunal, quien señaló que el término de dos meses para interponer el recurso de reconsideración inició el día **hábil siguiente** al de la notificación, porque como se dijo no se trata de un plazo fijado en días y la norma expresamente dispone que inicia el día de su notificación.

De acuerdo a lo anterior, la liquidación oficial demandada quedó ejecutoriada, toda vez que no se interpusieron los recursos o acciones dentro de la oportunidad legal y debe declararse probada la falta de agotamiento de la vía gubernativa, excepción propuesta por la parte demandada.

Teniendo en cuenta lo expuesto, la Sala revocará la providencia de primera instancia y en su lugar se declarará inhabilitada para emitir un pronunciamiento de fondo.

notificación por correo. La Corte Constitucional, mediante la Sentencia C-1114 de 2006 declaró la inexecutable de la expresión “en los términos que señale el reglamento”, contenida en dicha norma, por considerar que *“desconoce la reserva legal que existe para la determinación del régimen de notificaciones como contenido del debido 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:

REVÓCASE la Sentencia de 14 de abril de 2005 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "B".

DECLÁRASE inhibida para proferir un pronunciamiento de mérito

RECONÓCESE personería para actuar en representación de la entidad demandada a la abogada AMPARO PALACIOS CORTÉS de conformidad con el poder que obra a folio 391 del expediente.

Cópiese, Notifíquese, Comuníquese y Envíese al Tribunal de origen. Cúmplase.

Se deja constancia de que esta providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ
PRESIDENTE DE LA SECCIÓN

LIGIA LÓPEZ DÍAZ

MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA
ACLARA VOTO

HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ

RAÚL GIRALDO LONDOÑO
SECRETARIO