

REPUBLICA DE COLOMBIA
RAMA JUDICIAL



JUZGADO TRECE ADMINISTRATIVO DE DESCONGESTIÓN
CIRCUITO DE BOGOTÁ
SECCIÓN CUARTA

Bogotá D.C, treinta (30) de octubre de dos mil quince (2015)

Expediente: No. 15001 3331 704 2011 00031 00

Demandante: HECTOR CASTIBLANCO BUITRAGO

Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS
NACIONALES – DIAN

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

SENTENCIA

Agotado el trámite procesal sin que se observe causal de nulidad que invalide lo actuado, se procede a dictar sentencia dentro del proceso que en ejercicio de la acción de repetición, presentó mediante apoderado el señor **HECTOR CASTIBLANCO BUITRAGO** contra la **DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN**, con base en los siguientes

I – ANTECEDENTES

1. DEMANDA

1.1. DE LAS PRETENSIONES

El apoderado de la parte demandante solicita:

"1. Declarar la Nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 202412011000004 del 17 de Febrero de 2011, por la cual se determina modificar la Declaración Privada del Impuesto de Renta y Complementarios correspondiente al periodo fiscal 2007 identificada con el número de formulario 2107004400649 y número de stiker (sic) 07258270027879 del 16 de junio de 2008.

2. Declarar la ilegalidad y nulidad del auto inadmisorio del recurso de reconsideración No. 202012011000005 del 05 de mayo de 2011, interpuesto contra la Liquidación Oficial de Revisión antedicha.

3. Declarar la ilegalidad y nulidad del auto confirmatorio del Auto inadmisorio No. 202012011000005 del 08 de junio de 2011, que confirma el auto inadmisorio 202012011000003 del 05 de mayo de 2011.

4. Como consecuencia de lo anterior declarar agotada la vía gubernativa y a título de restablecimiento del derecho ORDENAR a la demandada, el reconocimiento de la inexistencia de la obligación de pago de la suma de \$21.506.000, determinados como total saldo a pagar en la Liquidación Oficial de Revisión No. 202412011000005 del 17 de febrero de 2011 por la cual se determina modificar la Declaración privada del impuesto de Renta y Complementarios correspondiente al periodo fiscal 2007 identificada con el No. de formulario 2107004400649 y número de stiker (sic) 07258270027879 del 16 de junio de 2008 y la consecuente validez y firmeza de esta declaración y/o en su defecto, proceda a revisar la liquidación oficial con (sic) teniendo en cuenta los parámetros de informalidad presentados por mi poderdante.

5. El escrito fue presentado el 25 de abril en razón de que el contribuyente hizo la presentación personal del escrito a la hora de las 16:22 de la tarde, por cuanto la actividad económica de mi poderdante es la de transportista (que se evidencia en su declaración privada: código 6042), y por lo tanto desde la ciudad de Facatativá hasta la ciudad de Tunja en las horas de la tarde del día 20 de abril, cuando se encontraban cerradas las oficinas de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas por ser ese día miércoles de semana santa y es habitual que ese día se otorgue a los funcionarios de la DIAN un horario especial en jornada continua que les permite salir antes de la hora normal y por lo tanto mi poderdante debió esperar hasta el día hábil siguiente la (sic) su entrega a la oficina respectiva, como efectivamente sucedió el día lunes de pascua 25 de abril de 2011.

6. Se condene a la Entidad demandada al pago de costas procesales y agencias en derecho (art. 171 del C.C.A.)”

1.2. PRESUPUESTOS FÁCTICOS

Los hechos descritos por el apoderado en su escrito de demanda, fundamento de las anteriores pretensiones, se resumen en lo pertinente de la siguiente manera:

Sostiene que el demandante presentó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del periodo gravable 2007, el día 16 de junio de 2008; declaración que fue objeto de fiscalización, por lo cual se profirió Requerimiento Especial el día 28 de mayo de 2010.

Afirma que la Oficina de Gestión de Liquidación de la DIAN, profirió el día 17 de febrero de 2011, la liquidación oficial de revisión, modificando la declaración privada del año 2007.

Expone que el demandante hizo presentación personal del recurso de reconsideración ante el Notario 2º de Facatativa el día 19 de abril de 2011, y

fue radicado ante la DIAN el día 25 de abril del mismo año, ya que desde el día 20 de abril a partir de las 4:00 de la tarde, se cerró la DIAN como quiera que los funcionarios entraban a disfrutar de la semana santa.

Agrega que el día 5 de mayo de 2011, se profirió el auto inadmisorio del recurso de reconsideración por no haber sido presentado dentro de los dos meses siguientes a la notificación del acto, circunstancia que en su criterio no se ajusta a la realidad, porque el término se cuenta desde el siguiente día, para este caso 20 de abril de 2011, que no era fecha hábil, corriéndose el término para el siguiente día hábil, esto es, el día 25 de abril de 2011.

Señala que el demandante presentó recurso de reposición, el cual fue resuelto desfavorablemente, confirmándose en todas sus partes el auto que inadmitió el recurso de reconsideración contra la Liquidación Oficial de Revisión.

1.3. NORMAS VIOLADAS

Sostiene el apoderado de la parte actora, que con los actos administrativos acusados se vulneraron las siguientes normas:

Constitución Política, preámbulo y artículos 13, 95, 131, 338 y 363.

Estatuto Tributario, artículo 683.

Ley 29 de 1973, artículo 1.

Decreto 2148 de 1983, artículo 34.

2. ACTUACIÓN PROCESAL

La demanda fue presentada el día 15 de noviembre de 2011, ante el Centro de Servicios de los Juzgados Administrativos de Tunja (fl. 10 C. Ppal.), correspondiéndole por reparto al Juzgado 4 Administrativo de Descongestión de Tunja (fl. 155 C. Ppal.)

A través de providencia del 23 de noviembre de 2011, el Juzgado admitió la demanda, ordenando notificar esta decisión a la parte demandada y al señor Procurador Delegado en lo Judicial. (fl. 157 C. Ppal.)

Mediante providencia del 18 de enero de 2012, se declaró el desistimiento tácito de la demanda (fl. 159 C. Ppal.), decisión que fue recurrida por el demandante (fl. 166 C. Ppal.), conociendo en segunda instancia el Despacho No. 5 de la Sala de Decisión de Descongestión No. 10 del Tribunal Administrativo de Boyacá, Corporación que a través de auto del 21 de noviembre de 2013, dispuso dejar sin efecto el auto del 18 de enero de 2012. (fl. 184 C. Ppal.)

Sin constancias secretariales, por auto del 3 de abril de 2014, el Juzgado Primero Administrativo de Descongestión del Circuito de Tunja, avoco conocimiento del asunto, teniendo en cuenta que el Juzgado Cuarto de Descongestión de esa ciudad, que adelantaba el proceso, fue eliminado por el Consejo Superior de la Judicatura. Así mismo, dispuso, obedecer y cumplir lo dispuesto por el H. Tribunal Administrativo de Boyacá. (fl. 189 C. Ppal.)

Mediante escrito radicado el 25 de julio de 2014, la Dirección de Impuestos de Tunja, contestó la demanda, oponiéndose a las pretensiones, refiriéndose a los hechos, exponiendo sus argumentos de defensa y proponiendo las excepciones de *“inepta demanda, por carencia de los requisitos de la demanda respecto de las normas que se estiman violadas y el concepto de violación”, “falta de agotamiento de la vía gubernativa”*. (fl. 194 C. Ppal.)

Por auto del 17 de septiembre de 2014, se abrió a pruebas el proceso de la referencia. (fl. 228 C. Ppal.)

Existe constancia secretarial del Juzgado Cuarto Administrativo Oral de Tunja, fechado el 26 de febrero de 2015, en donde se informa que el proceso proviene del Juzgado Segundo Administrativo de Descongestión. (fl. 231 C. Ppal.)

Mediante auto del 26 de febrero de 2015, el Juzgado Cuarto Administrativo Oral de Tunja, avocó conocimiento del asunto, y teniendo en cuenta el Acuerdo PSAA14-10251 del 14 de noviembre de 2014 proferido por la Sala Administrativa del Consejo Superior de la Judicatura, en donde ordenó la remisión de los procesos de naturaleza tributaria a este Despacho Judicial, se ordenó que por secretaría de ese Despacho y en coordinación con el centro de servicios judiciales, se cumpliera lo dispuesto en el mencionado acuerdo. (fl. 232 C. Ppal.)

A través de proveído del 30 de abril de 2015, este Despacho avocó conocimiento del presente asunto, y ordenó reiterar un oficio, con el fin de dar cumplimiento al auto que decretó pruebas. (fl. 236 C. Ppal.)

Por medio de auto fechado el 21 de agosto de 2015, se declaró cerrada la etapa probatoria y en consecuencia se ordenó correr traslado para alegar de conclusión por el término común de 10 días. (fl. 262 C. Ppal.)

5. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Parte demandante.

Vencido el término legal concedido para el efecto, se encuentra que la parte demandante presentó escrito contentivo de sus alegaciones finales dentro del término legal concedido para el efecto, en donde insiste que se encuentra acreditado el desconocimiento del derecho constitucional de defensa y contradicción al desconocer que el notario segundo de Facatativa dio reconocimiento el día 19 de marzo de 2011, al contenido y firma del escrito del Recurso de Reconsideración presentado personalmente por el demandante.

Expone que el recurso de reconsideración se presentó el día 25 de abril de 2011, por razón que el contribuyente hizo la presentación personal del escrito el día 19 del mismo mes y año a las 16:22 horas, ya que su actividad económica es transportador, lo que implicó que desde la ciudad de Facatativá hasta Tunja tuviera un día más de recorrido, por lo que al llegar a las instalaciones de la DIAN el día 20 de abril del mismo año, las oficinas ya se encontraban cerradas, por corresponder al miércoles de semana santa, y es habitual que ese día se le otorgue a los funcionarios un horario especial en jornada continua.

Considera que no se puede hablar de extemporaneidad, cuando la DIAN es la que cierra sus puertas antes de la hora indicada, olvidando que no solo los ciudadanos de Tunja son usuarios de esa seccional, sino que también hay ciudadanos que declaran en Tunja y tienen su domicilio en otros municipios.

Parte demandada

La Dirección de Impuestos de Tunja, presentó dentro de la oportunidad legal sus alegatos de conclusión en donde señala que la Liquidación Oficial de Revisión, proferida por la División de Gestión de Liquidación, se notificó por correo el día 19 de febrero de 2011, a la dirección registrada por el contribuyente. Agrega que el demandante presentó su recurso de reconsideración el día 25 de abril de 2011, es decir, de forma extemporánea.

Afirma que no es de recibo el argumento de la demanda, en el sentido de señalar que el recurso de reconsideración se entiende interpuesto en tiempo, teniendo en cuenta la presentación personal del escrito ante la Notaría 2ª de Facatativá, el día 19 de abril de 2011.

Manifiesta que el artículo 559 del E.T. modificado por la Ley 111 del 27 de diciembre de 2006, establece que las peticiones, recursos y demás escritos deberán presentarse ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de dos formas, presentación personal y presentación electrónica. Aclara que la presentación personal, debe realizarse ante la autoridad correspondiente,

siempre y cuando el contribuyente no pueda acercarse a las instalaciones de la Dirección de Impuestos para presentar el documento.

Concluye que la DIAN, motivó debidamente los actos acusados, pues la sola presentación personal del recurso ante Juez, Notario, Alcalde, no es suficiente para considerarlo interpuesto, pues si el escrito que contiene el recurso no se radica o allega dentro del término de ley, no puede entenderse como interpuesto.

Ministerio de Público.

El Agente del Ministerio Público, guardó silencio.

II – PRESUPUESTOS PROCESALES

1.- CADUCIDAD Y PROCEDIBILIDAD DE LA ACCIÓN.

El artículo 85 del C.C.A., establece que toda persona que se crea lesionada en un derecho amparado en una norma jurídica, podrá pedir que se declare la nulidad del acto administrativo y que se le restablezca el derecho. Así mismo prescribe la norma, que la misma acción la tendrá quien pretenda que le modifiquen la obligación fiscal; motivo por el cual, observa el Despacho que la acción instaurada es procedente.

En relación con la caducidad de la acción, el numeral 2º del artículo 136 del C.C.A, establece que la acción de nulidad y restablecimiento del derecho caducará al cabo de 4 meses contados a partir del día siguiente de la notificación, publicación, comunicación o ejecución del acto, según el caso.

En este punto, precisa el Despacho que por tratarse de un caso de carácter tributario, no es aplicable la exigencia del requisito de procedibilidad contemplado en el artículo 13 de la Ley 1285 de 2009, reglamentado por el Decreto 1716 del mismo año.

No obstante lo anterior, aclara el Juzgado que el legislador por medio de la Ley 1607 de 2012, introdujo la posibilidad transitoria de conciliar ciertas obligaciones tributarias, para lo cual estableció una serie de requisitos en el artículo 147 y 148 de la Ley referida, dentro de los cuales se encuentra en primer lugar, que los contribuyentes y responsables de los impuestos nacionales, así como los usuarios aduaneros hayan interpuesto demanda de nulidad y restablecimiento del derecho ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo antes de la vigencia de la Ley de 2012, esto es, antes del 26 de diciembre de 2012.

En este mismo sentido, se contempló dicha posibilidad en el artículo 55 de la Ley 1739 de 2014, estableciendo como requisito haber presentado demanda antes de la entrada en vigencia de la ley, esto es, el 23 de diciembre de 2014.

Así las cosas, al ser el primer presupuesto normativo para acceder al beneficio de conciliar ciertas obligaciones tributarias, el hecho que esté cursando ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, y sobre la cual no se hubiere proferido sentencia definitiva, es claro, que tal conciliación no se equipara al requisito de procedibilidad contemplado en el artículo 13 de la Ley 1285 de 2009, reglamentado por el Decreto 1716 del mismo año, por lo cual, no se desvirtúa lo dispuesto en relación con la no exigencia del requisito de procedibilidad en los procesos de carácter tributario.

Observa el Despacho que el último acto administrativo proferido dentro de la actuación adelantada ante la Dirección Seccional de Impuestos de Tunja, fue el **Auto No. 202012011000004 del 8 de junio de 2011**, proferido por el Despacho de la Dirección Seccional de Impuestos de Tunja, en donde se dispuso confirmar el auto inadmisorio del recurso de reconsideración; el cual fue notificado mediante desfijación de edicto el día **11 de julio de 2011**. (fl. 154 C. Ppal.)

A su vez, la demanda se radicó en el centro de servicios de los Juzgados Administrativos de Tunja, el día **15 de noviembre de 2011**, lo cual se aprecia en el sello impuesto al escrito y en el acta de reparto (fl. 10 y 155 C. Ppal.).

En este orden de ideas, teniendo en cuenta que el término para incoar la acción vencía el día 12 de noviembre de 2011 (sábado) y que el día lunes 14 de noviembre de 2011 fue día feriado, con base en el artículo 62 del Código de Régimen Político y Municipal¹, en concordancia con el artículo 121 del Código de Procedimiento Civil², encuentra el Juzgado que la acción se presentó dentro del término señalando para los procesos de nulidad y de restablecimiento del derecho como el presente.

2.- LEGITIMIDAD EN LA CAUSA.

¹ **ARTICULO 62.** 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. Los 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. (Resalta el Juzgado)

² **Art. 121. - Modificado. Decreto 2282 de 1989, Art. 1. Num. 65. Términos de días, meses y años.** En los términos de días no se tomarán en cuenta los de vacancia judicial, ni aquéllos en que por cualquier circunstancia permanezca cerrado el despacho. Los términos de meses y de años se contarán conforme al calendario.

La parte demandante se encuentra legitimada en la causa por activa, por cuanto fue la directa afectada con la expedición de los actos administrativos acusados.

Respecto de la parte demandada también se encuentra legitimada en la causa por pasiva, por cuanto fue quien expidió los actos administrativos que ahora se demandan.

Al no observarse causal de nulidad que pueda afectar en todo o en parte lo actuado, procede el Despacho a decidir, previas las siguientes,

III - CONSIDERACIONES

1. COMPETENCIA Y FIJACIÓN DEL LITIGIO

Precisa el Juzgado que por medio del Acuerdo PSAA14-10251 del 14 de noviembre de 2014, la Sala Administrativa del Consejo Superior de la Judicatura, amplió la competencia de este Despacho en los siguientes términos:

“ARTÍCULO 34.- Ampliación de competencias. A partir de la fecha de vigencia del presente Acuerdo ampliar la competencia a los despachos de Magistrados de descongestión de la Sección Primera del Tribunal Administrativo de Cundinamarca y al Juez 713 Administrativo de Descongestión de Bogotá para apoyar la descongestión de los procesos de asuntos de naturaleza tributaria del sistema anterior a la Ley 1437 de 2011 que cursan en los Tribunales y Juzgados Administrativos de los Distritos Judiciales de todo el país, respectivamente. Los mencionados despachos recibirán en redistribución los respectivos procesos, provenientes de todos los despachos de Magistrado y Jueces permanentes y de descongestión del país.

PARÁGRAFO 1º.- La segunda instancia de los procesos de asuntos tributarios tramitados por el Juzgado 713 Administrativo de Descongestión de Bogotá corresponderá a los Magistrados de descongestión de la Sección Primera del Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

PARÁGRAFO 2º.- Se excluyen de la anterior redistribución los procesos que a la fecha de vigencia del presente Acuerdo se encuentren efectivamente ingresados al despacho del Magistrado o Juez para fallo.”

En este sentido, el Despacho es competente por la naturaleza del asunto y de la acción instaurada, por lo dispuesto en el Acuerdo en mención; igualmente por la cuantía, la cual fue establecida por el demandante en la suma de \$21.529.000. (fl. 9 C. Ppal.)

En el presente caso se trata de determinar la legalidad de los siguientes actos administrativos:

- **Liquidación Oficial de Revisión No. 202412011000004**, fechada el día 17 de febrero de 2011, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Tunja, por medio de la cual se modifica el denuncia rentístico del año 2007;
- **Auto inadmisorio del recurso de reconsideración No. 202012011000003 del 5 de mayo de 2011**, proferido por el Despacho de la Dirección Seccional de Impuestos de Tunja, en donde se consideró que el *“recurso de reconsideración NO CUMPLE con los requisitos previstos”*, y que el mismo no fue presentado ante la oficina correspondiente, dentro de los dos meses siguientes a la notificación de la Liquidación Oficial de Revisión.
- **Auto No. 202012011000004 del 8 de junio de 2011**, proferido por el Despacho de la Dirección Seccional de Impuestos de Tunja, en donde se dispuso confirmar el auto inadmisorio del recurso de reconsideración, por considerar que el mismo había sido interpuesto extemporáneamente.

2. EXCEPCIONES.

En primer lugar, estima el Juzgado necesario, precisar que las excepciones pueden ser previas o de mérito, las previas tienen por objeto sanear los vicios que pueda tener el proceso y las de mérito buscan impedir que el juez acceda a las pretensiones del actor.

Así, la Dirección de Impuestos de Tunja, propuso las excepciones de *“inepta demanda, por carencia de los requisitos de la demanda respecto de las normas que se estiman violadas y el concepto de violación”*, y *“falta de agotamiento de la vía gubernativa”*, las cuales, a juicio del Despacho corresponden a las denominadas excepciones previas, motivo por el cual se estudiarán a continuación.

- *Inepta demanda, por carencia de los requisitos de la demanda respecto de las normas que se estiman violadas y el concepto de violación.*

Indica la DIAN que el proceso contencioso administrativo hace parte de la justicia rogada, en consecuencia, la sentencia deberá estar acorde y en consonancia con las pretensiones aducidas en la demanda y con los argumentos incorporados en esta. Agrega que en el texto de la demanda, el actor se limitó a enunciar las normas que consideraba violadas, olvidando explicar el sentido y alcance de la infracción, es decir, el concepto de

violación, por lo cual, el actor omitió el rigor jurídico mínimo impuesto por la ley.

Precisa el Despacho que si bien es cierto, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – Seccional Tunja, tiene razón en cuanto al deber que le asiste al demandante de indicar en el libelo introductorio no solo las normas que considera fueron vulneradas con la expedición de los actos administrativos acusados, sino también los motivos o fundamentos de tal vulneración, esto es, el denominado concepto de violación, la excepción propuesta no tiene vocación de prosperidad, pues una vez revisado el contenido de la demanda por el Despacho, se observa el cumplimiento de tal precepto legal.

En efecto, en el tercer acápite de la demanda, denominado “*concepto de violación*” (fl. 4 C. Ppal.), el demandante enuncia las normas de orden constitucional, y legal que consideró vulneradas, explicando a continuación de cada una de ellas, el motivo por el cual, considera que fueron desconocidas, o erróneamente aplicadas en los actos administrativos demandados, particularmente respecto del auto inadmisorio del recurso de reconsideración contra la Liquidación Oficial de Revisión, y el auto que resolvió el recurso de reposición contra el auto inadmisorio.

El demandante al enunciar las normas de orden legal, se refiere a los artículos del Estatuto Tributario que considera vulnerados, de la Ley 29 de 1973 y del Decreto 2148 de 1983, explicando brevemente el concepto de violación.

Aunado a lo anterior, observa el Juzgado que hizo referencia a sentencias proferidas por el Máximo Tribunal de lo Contencioso Administrativo, para justificar la vulneración normativa alegada.

Precisa el Despacho que la normativa contenciosa exige a la parte demandante exponer el motivo de violación de las normas que considera fueron infringidas, pero no requiere que la misma sea extensa, pues es válido que se haga sumariamente, como en efecto ocurrió en el caso de autos.

Por lo expuesto, la excepción propuesta no tiene vocación de prosperidad.

- *Falta de agotamiento de la vía gubernativa.*

Expone la DIAN que el artículo 135 del C.C.A., establece como requisito para interponer la demanda en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, que se agote previamente la vía gubernativa, es decir, se

permita a la Administración mediante el ejercicio de los recursos procedentes ejercer un primer control sobre los actos proferidos.

Señala que el demandante no discutió previamente con la Administración de Impuestos sus argumentos, es decir, no agotó la vía gubernativa, lo que implica que los actos acusados no pueden someterse a control jurisdiccional.

En este sentido, resulta necesario entrar a examinar si el agotamiento de la vía gubernativa es requisito para acudir a la jurisdicción contenciosa administrativa, y en cuales eventos se entiende agotada la misma, para lo cual los artículos 135, 63 y 62 del C.C.A establecen:

"ART. 135.- Posibilidad de demanda ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo contra actos particulares.- La demanda para que se declare la nulidad de un acto particular, que ponga término a un proceso administrativo, y se restablezca el derecho del actor, debe agotar previamente la vía gubernativa mediante acto expreso o presunto por silencio negativo.

El silencio negativo, en relación con la primera petición también agota la vía gubernativa.

Sin embargo, si las autoridades administrativas no hubieran dado oportunidad de interponer los recursos procedentes, los interesados podrán demandar directamente los correspondientes actos". (Subrayado y negrilla fuera del texto).

"Art. 63.- Agotamiento de la vía Gubernativa.- El agotamiento de la vía gubernativa acontecerá en los casos previstos en los numerales 1º y 2º del artículo anterior, y cuando el acto administrativo quede en firme por no haber sido interpuestos los recursos de reposición o de queja." (Subrayado fuera de texto)

"Art. 62.- Los actos administrativos quedarán en firme:

- 1. Cuando contra ellos no proceda ningún recurso;*
- 2. Cuando los recursos interpuestos se hayan decidido;*
- 3. Cuando no se interponga recursos, o cuando se renuncie expresamente a ellos.*

[...]" (Subrayado fuera de texto)

Al respecto, se ha pronunciado el Consejo de Estado, señalando como requisito de procedibilidad para acudir ante la sede de lo contencioso administrativo, el agotamiento de la vía gubernativa, así:

"El artículo 135 del C.C.A. condiciona la solicitud de nulidad de un acto administrativo de carácter particular, y por ende el restablecimiento del derecho del actor, al agotamiento de la vía gubernativa ante la misma administración, la cual finaliza mediante acto expreso o presunto por silencio negativo.

Se trata entonces de un requisito de procedibilidad necesario para acudir ante esta Jurisdicción el cual, lejos de ser una mera exigencia formal del derecho de acción, es un presupuesto que permite a la Administración efectuar un pronunciamiento previo a ser llevada a juicio y que como tal le genera la confianza legítima de que por razones no discutidas no va a ser sorprendida.

[...]

Ahora bien, el artículo 63 del C.C.A. consagra que se agota la vía gubernativa: i) cuando contra los actos administrativos no proceda ningún recurso, ii) cuando siendo procedentes los recursos ya fueron decididos y iii) cuando los actos administrativos queden en firme por no haberse interpuesto los recursos de reposición o queja. Sin embargo, no solo el uso de los recursos agota la vía gubernativa, pues la Ley ha consagrado algunos modos de impugnar que cumplen el mismo cometido.

En todo caso, para que se cumpla este requisito de procedibilidad, resulta necesario que el administrado exprese con claridad el objeto de su reclamación o los motivos de su inconformidad, según el caso, pues lo que se busca con dicha exigencia es que ante los jueces no se inicien conflictos no planteados previamente ante la administración.” (Negritas y subrayado fuera de texto)

En el mismo sentido, en sentencia del 31 de enero de 2008, la Corporación manifestó que hay un indebido agotamiento de la vía gubernativa cuando se plantean asuntos o se realizan peticiones que no fueron materia de los recursos presentados ante la Administración, en efecto se señaló:

“En ese orden, según la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo hay indebido agotamiento cuando se plantean asuntos o se hacen peticiones o solicitudes no formuladas en la vía gubernativa, respecto de las cuales no se cumpliría con ese presupuesto procesal

[...] La jurisprudencia igualmente ha acuñado la figura del debido o indebido agotamiento de la vía gubernativa, como una forma de delimitar la comprensión material o sustancial de ese presupuesto de la acción en comento, la cual aparece unificada por la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo de esta Corporación en sentencia de 6 de agosto de 1991, expediente núm. S-145, consejera ponente doctora Clara Forero de Castro, con el siguiente alcance:

“Ese control administrativo es obligatorio, como se desprende del artículo 135 del C.C.A. y debe ser también real y efectivo.

Por esa razón, el artículo 52 del C.C.A. establece requisitos que deben cumplir los recurrentes, cuya finalidad es la de hacer posible y eficaz el control por parte de la Administración.

Dispone entonces el mencionado artículo, que los recursos se interpongan por escrito, dentro del término legal, personalmente por el interesado o su apoderado, y que sean sustentados “con la expresión concreta de los motivos de inconformidad”.

En resumen, lo que se busca con esta última exigencia para el agotamiento obligatorio de la vía gubernativa es que ante los jueces no se inicien conflictos no planteados previamente a la Administración.

La identidad debe darse entre el asunto que fue objeto de revisión y análisis por parte de los funcionarios administrativos y el que finalmente se somete a juzgamiento en la jurisdicción. Es decir, en lo solicitado y no en los argumentos para hacer la petición.

No quiere ello decir, que sea imposible exponer ante la jurisdicción argumentos nuevos para defender la misma pretensión, siempre que por

este medio no se cambie la petición que se hizo por vía gubernativa."
(Subrayado y negrilla fuera de texto)

En este orden de ideas, es claro para el Juzgado que es requisito indispensable para acudir a la Jurisdicción Contenciosa Administrativa el agotamiento de la vía gubernativa, el cual se presenta, cuando no son procedentes los recursos contra el acto administrativo de carácter particular, o cuando siéndolo, ya fueron decididos por la Administración. Así mismo, es necesario que exista una armonía entre lo solicitado en vía gubernativa y la acción jurisdiccional; sin embargo, esto último no significa que no se puedan traer argumentos adicionales, pero únicamente sobre peticiones previamente elevadas, toda vez que la congruencia debe ser entre lo solicitado, más no respecto de los argumentos que fundamentan la petición.

En el caso *sub examine*, encuentra el Despacho que la Liquidación Oficial de Revisión se notificó el día 19 de febrero de 2011, hecho que es aceptado por las partes³, y que se verifica con la guía de Servientrega No. 1038577088, en donde consta que el acto se notificó por correo a la carrera 12 No. 29-67 Barrio Gaitán de la ciudad de Tunja, siendo recibida por el señor Julián Casas el día 19 de febrero de 2011. (fl. 71 C. Ppal.)

Así mismo, en el acervo probatorio obra copia del recurso de reconsideración contra la Liquidación Oficial de Revisión, fechado el día 19 de abril de 2011, con presentación personal en dicha fecha ante la Notaría 2ª de Facatativá, radicado en las instalaciones de la Dirección Seccional de Impuestos de Tunja el día 25 de abril de 2011. (fl. 72 C. Ppal.)

En este orden observa el Juzgado que la Administración Tributaria, expidió el auto No. 202012011000003 del 5 de mayo de 2011, proferido por el Despacho de la Dirección Seccional de Impuestos de Tunja, en donde se inadmitió el recurso de reconsideración considerando que el "*recurso de reconsideración NO CUMPLE con los requisitos previstos*", y que el mismo no fue presentado ante la oficina correspondiente, dentro de los dos meses siguientes a la notificación de la Liquidación Oficial de Revisión. (fl. 136 C. Ppal.)

Contra la anterior decisión se presentó por parte del contribuyente recurso de reposición el día primero de junio de 2011 (fl. 142 C. Ppal.), el cual fue resuelto mediante Auto No. 202012011000004 del 8 de junio de 2011, en donde se dispuso confirmar el auto inadmisorio del recurso de reconsideración (fl. 146 C. Ppal.), actos que ahora son objeto de control de

³ Por parte del demandante en el libelo introductorio se señala "*la fecha en que se notificó la Liquidación Oficial de Revisión acaecida el 19 de Febrero de 2011*" (fl. 6 C. Ppal.) A su vez, la Dirección de Impuestos y Aduanas de Tunja, señala que "*la Liquidación Oficial de Revisión No. 202412011000004 de fecha 17 de febrero de 2011, fue notificada el 19 de febrero del mismo 2011...*" (fl. 196 C. Ppal.)

legalidad, pues considera el demandante que el recurso si fue interpuesto con el lleno de los requisitos formales.

En este orden de ideas, resulta diáfano colegir que el contribuyente presentó recurso de reconsideración contra la Liquidación Oficial de Revisión, y que si bien es cierto, para la Administración de Impuestos se presentó de forma extemporánea, dicho aspecto está en discusión y corresponde precisamente a uno de los problemas jurídicos a analizar a continuación, por lo que no es posible *prima facie* considerar que no se agotó la vía gubernativa como pretende hacerlo ver la Administración.

De otra parte, el artículo 728 del E.T., al establecer cuál es el recurso procedente contra el auto que inadmite el recurso de reconsideración, contempla que si una vez presentado el recurso de reposición *“la providencia confirma el auto que no admite el recurso, la vía gubernativa se agotará en el momento de su notificación”*.

Al respecto, el H. Consejo de Estado, en providencia del 10 de febrero de 2011, con ponencia de la doctora Martha Teresa Briceño de Valencia, al referirse al agotamiento de la vía gubernativa respecto de la liquidación oficial de revisión y el auto que inadmite el recurso de reconsideración, precisó:

“Así, es claro que, de una parte, no puede confundirse el agotamiento de la vía gubernativa respecto de la liquidación oficial de revisión, con la decisión de los recursos interpuestos contra el acto que inadmitió el recurso de reconsideración, pues, de lo contrario, respecto de la liquidación oficial no existiría para la Administración la oportunidad de revisar su propia decisión, que es precisamente la finalidad del agotamiento de la vía gubernativa, como ya se expuso.

*De otra parte, si bien es posible acudir a la jurisdicción contencioso administrativa cuando el recurso de reconsideración ha sido inadmitido, **sólo procederá el estudio de fondo de la liquidación oficial de revisión, en la medida en que se demuestre la ilegalidad del auto inadmisorio**”⁴.*
(Negritas y subrayas fuera de texto)

Así las cosas, teniendo en cuenta que el contribuyente recurrió el auto que inadmitió el recurso de reconsideración, y que en esta instancia se discute precisamente la oportunidad del recurso, se entiende que se agotó en debida forma la vía gubernativa, y es procedente el estudio en esta instancia judicial, tanto de la oportunidad del recurso de reconsideración contra la Liquidación Oficial de Revisión, como de la legalidad de la misma, en el evento en el cual, precisa el Despacho se demuestre la ilegalidad del auto que inadmitió el recurso.

Por lo anterior, se declarará no probada la excepción propuesta.

⁴ COSNEJO DE ESTADO, Sala de lo Contencioso Administrativo – Sección Cuarta. C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia. Bogotá, 10 de febrero de 2011. Exp.: 17.251.

3. CIRCUNSTANCIAS ACREDITADAS DENTRO DEL PRESENTE ASUNTO.

Al expediente fueron aportados documentos en original, copia auténtica y simple sobre los que conviene hacer ciertas precisiones a efectos de determinar su importe probatorio.

El Código de Procedimiento Civil establece que tratándose de copias documentales, éstas tendrán el mismo valor demostrativo que las originales en los siguientes casos:

“Art. 254. Las copias tendrán el mismo valor probatorio del original, en los siguientes casos:

1. Cuando hayan sido autorizadas por notario, director de oficina administrativa o de policía, o secretario de oficina judicial previa orden del juez, donde se encuentre el original o la copia autenticada.

2. Cuando sean autenticadas por notario.

3. Cuando sean compulsadas del original o de copia auténtica en el curso de inspección judicial.”

De manera que los documentos públicos o privados allegados a un proceso deben serlo en original o en copia auténtica para que puedan ser considerados como elementos de prueba válidos y, en consecuencia, susceptibles de valoración.

Así mismo, conforme el artículo 11 de la Ley 1395 de 2010, este Despacho tendrá como pruebas los documentos suscritos por las partes y allegados al expediente en copia simple por estas, siempre y cuando no hubieren sido tachados de falsos dentro de la oportunidad legal.

De igual forma, el Juzgado tendrá como pruebas los documentos aportados por las partes en copia simple que no fueron tachados de falsos dentro de la oportunidad legal correspondiente y, que no pudieron ser allegados al expediente en original o copia auténtica porque la parte contra quien se aducen y que las tiene en su poder, no los allegó al plenario pese a los requerimientos del juzgador.

En este orden de ideas, el Juzgado dará plena aplicación a la sentencia de unificación de jurisprudencia proferida por la Sala Plena de la Sección Tercera del Consejo de Estado, el 28 de agosto de 2013, en donde analizó la validez de las copias simples allegadas al proceso, determinando que si los documentos que obran en esas condiciones no fueron tachados por las partes en la oportunidad procesal establecida, tendrán validez y deberán en

conjunto con las demás pruebas, ser valorados por el Juez. En efecto, la providencia concluyó:

“La unificación consiste, por lo tanto, en la valoración de las copias simples que han integrado el proceso y, en consecuencia, se ha surtido el principio de contradicción y defensa de los sujetos procesales ya que pudieron tacharlas de falsas o controvertir su contenido.”⁵

Realizadas las anteriores precisiones, el acervo probatorio obrante en el expediente se destacará de la siguiente manera:

- 3.1. Declaración del Impuesto de Renta y Complementarios del demandante por la vigencia 2007. (fl. 143 C. Ppal.)
- 3.2. Requerimiento Especial Renta Personas Naturales No. 202382010000011, fechado el 28 de mayo de 2010, proferido por la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Tunja, en donde se propone modificar la declaración privada del impuesto sobre la renta del periodo gravable 2007. (fl. 32 C. Ppal.)
- 3.3. Respuesta al Requerimiento Especial, fechada el día 30 de agosto de 2010, radicada en las instalaciones de la DIAN el día 1 de septiembre del mismo año. (fl. 45 C. Ppal.)
- 3.4. Liquidación Oficial de Revisión No. 202412011000004, fechada el día 17 de febrero de 2011, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Tunja, por medio de la cual se modifica el denuncia rentístico del año 2007. (fl. 58 C. Ppal.)
- 3.5. Guía de Servientrega No. 1038577088, en donde consta que la Liquidación Oficial de Revisión se notificó por correo a la carrera 12 No. 29-67 Barrio Gaitán de la ciudad de Tunja, siendo recibida por el señor Julián Casas el día 19 de febrero de 2011. (fl. 71 C. Ppal.)
- 3.6. Recurso de reconsideración contra la Liquidación Oficial de Revisión, fechado el día 19 de abril de 2011, con presentación personal en dicha fecha ante la Notaría 2ª de Facatativa, radicado en las instalaciones de la Dirección Seccional de Impuestos de Tunja el día 25 de abril de 2011. (fl. 72 C. Ppal.)

⁵ CONSEJO DE ESTADO, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera – Sala Plena. Sentencia de Unificación de Jurisprudencia del 28 de agosto de 2013. C.P. Dr. Enrique Gil Botero. Exp.: 25022.

- 3.7. Auto inadmisorio del recurso de reconsideración No. 202012011000003 del 5 de mayo de 2011, proferido por el Despacho de la Dirección Seccional de Impuestos de Tunja, en donde se consideró que el *“recurso de reconsideración NO CUMPLE con los requisitos previstos”*, y que el mismo no fue presentado ante la oficina correspondiente, dentro de los dos meses siguientes a la notificación de la Liquidación Oficial de Revisión. (fl. 136 C. Ppal.)
- 3.8. Recurso de reposición presentado contra el auto inadmisorio radicado el día 1º de junio de 2011. (fl. 142 C. Ppal.)
- 3.9. Auto No. 202012011000004 del 8 de junio de 2011, proferido por el Despacho de la Dirección Seccional de Impuestos de Tunja, en donde se dispuso confirmar el auto inadmisorio del recurso de reconsideración, por considerar que el mismo había sido interpuesto extemporáneamente. (fl. 146 C. Ppal.)

4. ANÁLISIS DEL CASO

A efectos de resolver los cargos elevados en la demanda, corresponde al Despacho entrar a determinar el problema jurídico que los sustenta, lo cual, desde luego también surgen de los hechos cuya acreditación reposa en el acervo probatorio obrante en el expediente.

En este sentido, el Juzgado analizará si el recurso de reconsideración contra la Liquidación Oficial de Revisión se presentó oportunamente y por ende se vulneró el derecho de defensa y contradicción del demandante. Posteriormente, y en caso de determinarse que el recurso de reconsideración se negó indebidamente, se estudiará por un lado, la procedencia del desconocimiento de los costos y deducciones declaradas en la declaración privada del impuesto sobre la renta y complementarios del demandante por el periodo gravable 2007; y por otro la legalidad de la sanción impuesta.

4.1. *De la oportunidad del recurso de reconsideración contra la Liquidación Oficial de Revisión.*

- *Posición del demandante.*

Considera que la Administración desconoció la fe pública o notarial depositada por vía legal al Notario 2º de Facatativá al emitir un acto administrativo que afecta los intereses del demandante, pues no se admitió que el recurso de reconsideración contra la Liquidación Oficial de Revisión, fue presentado dentro del término legal en diligencia de reconocimiento de contenido y firma realizado personalmente por el demandante.

Expone que el recurso está suscrito por el demandante con la presentación personal ante el Notario 2º de Facatativá el día 19 de abril de 2011; sin embargo aclara que fue presentado el día 25 de abril del mismo año, debido a que la presentación personal se realizó a las 16:22 horas debido a que la actividad del demandante es transportador, y por lo tanto desde la ciudad de Facatativá hasta la ciudad de Tunja tardaba un día más de recorrido.

En este sentido, manifiesta que al llegar a la ciudad de Tunja en las horas de la tarde del día 20 de abril de 2011, las oficinas de la Seccional de Impuestos ya se encontraban cerradas, por ser miércoles santo, fecha en la cual se le otorgó a los funcionarios de la DIAN un horario especial en jornada continua que les permitía salir antes de la hora normal, por lo que el escrito se pudo radicar el siguiente día hábil, es decir, el lunes de pascua 25 de abril de 2011.

Arguye que el término en que se vencía el plazo para presentar el recurso de reconsideración era el día 20 de abril de 2011, debido a que la notificación del acto se surtió el 19 de febrero de esa anualidad, pero que una vez el contribuyente llegó a las oficinas de la DIAN, ya se encontraban cerradas.

- *Posición de la DIAN*

Señala que el artículo 720 del E.T., establece que el recurso de reconsideración debe interponerse dentro de los dos meses siguientes a la notificación del acto administrativo ante la oficina competente; motivo por el cual, sostiene que no es de recibo el argumento del demandante que el recurso debe entenderse interpuesto oportunamente, por el simple hecho de haber hecho presentación personal del mismo ante la Notaría 2ª de Facatativa, el día 19 de abril de 2011, a las 16:22 horas.

Manifiesta que el escrito había podido ser presentado en la fecha indicada en una oficina de la Administración de Impuestos a nivel nacional, o se hubiera enviado vía electrónica el mismo día del vencimiento del plazo.

Concluye que el recurso fue recibido efectivamente el día 25 de abril de 2011, y por lo mismo para la Administración de Impuestos, es estricto sentido y en cumplimiento de las normas pertinentes, no fue presentado oportunamente.

- *Consideraciones del Despacho.*

Teniendo en cuenta que la controversia radica en la oportunidad de la presentación del recurso de reconsideración, es menester descender al estudio de las normas que regulan la discusión de los actos de la

administración, y concretamente el artículo 720 del E.T., que establece cual es el recurso procedente y señala el término y autoridad ante la cual debe interponerse, así:

*“ARTICULO 720. RECURSOS CONTRA LOS ACTOS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. Sin perjuicio de lo dispuesto en normas especiales de este Estatuto, **contra las liquidaciones oficiales**, resoluciones que impongan sanciones u ordenen el reintegro de sumas devueltas y demás actos producidos, en relación con los impuestos administrados por la Unidad Administrativa Especial Dirección General de Impuestos Nacionales, **procede el Recurso de Reconsideración**.*

El recurso de reconsideración, salvo norma expresa en contrario, deberá interponerse ante la oficina competente, para conocer los recursos tributarios, de la Administración de Impuestos que hubiere practicado el acto respectivo, dentro de los dos meses siguientes a la notificación del mismo.

Cuando el acto haya sido proferido por el Administrador de Impuestos o sus delegados, el recurso de reconsideración deberá interponerse ante el mismo funcionario que lo profirió.

PARAGRAFO. Cuando se hubiere atendido en debida forma el requerimiento especial y no obstante se practique liquidación oficial, el contribuyente podrá prescindir del recurso de reconsideración y acudir directamente ante la jurisdicción contencioso administrativa dentro de los cuatro (4) meses siguientes a la notificación de la liquidación oficial”. (Negrillas y subrayas fuera de texto)

De lo anterior, es claro que contra la Liquidación Oficial de Revisión, es procedente únicamente el recurso de reconsideración, el cual debe presentarse ante la oficina de la Administración Tributaria competente dentro de los **dos meses** siguientes a la notificación del acto que se recurre, es decir, que el término empieza a contarse desde el momento mismo de la notificación de la Liquidación Oficial de Revisión, y no desde el día siguiente, como en reiteradas oportunidades lo ha precisado el Máximo Tribunal de lo Contencioso Administrativo⁶.

En reciente providencia el H. Consejo de Estado recordó:

*“...el conteo del término previsto en el artículo 720 del Estatuto Tributario, **inicia el mismo día de la notificación y no al día siguiente**, como lo ha expuesto la Sala en diferentes oportunidades...” (Negrillas y subrayas fuera de texto)*

⁶ CONSEJO DE ESTADO, Sala de lo Contencioso Administrativo – Sección Cuarta. Sentencias del 30 de agosto de 2007, Exp. 15517, M.P. Dra. Ligia López Díaz, del 23 de abril de 2009, Exp. 16536, M.P. Dr. Héctor Romero Díaz, de 25 de marzo de 2010, Exp. 16831, M.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia y de 15 de julio de 2010, Exp. 16919, M.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

⁷ CONSEJO DE ESTADO, Sala de lo Contencioso Administrativo – Sección Cuarta. C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia. Bogotá, 10 de febrero de 2011. Exp.: 17.251

Precisa el Despacho que los requisitos del recurso de reconsideración están consagrados en el artículo 722 del Estatuto Tributario⁸, y que si se incumple alguno de ellos, la Administración debe, mediante auto, inadmitir el recurso⁹.

En relación con los plazos, término y forma de contabilizarlos para presentar el recurso de reconsideración, el H. Consejo de Estado ha precisado:

“Para establecer la forma como se deben contabilizar los términos se acude al Código de Régimen Político y Municipal, porque ni el Estatuto Tributario ni el Código Contencioso Administrativo, contienen una regulación sobre el tema, siendo las reglas establecidas en el Código de Régimen Político y Municipal, aplicables “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).

El artículo 59[1] citado establece que “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”; y el inciso segundo prevé 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”.

Cuando se trata de 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. Por ello, cuando la norma se refiere, en este caso, al “primer día de plazo” significa 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 corresponda¹⁰.

Contrario a cuando los términos son fijados en días, **los términos de meses y de años se contarán conforme al calendario, esto es, incluyendo los días inhábiles¹¹; es decir, cuando el plazo se fija en meses o años el plazo comienza a correr de mes a mes o año a año, independientemente de que el día siguiente al de la notificación sea hábil o inhábil; y, el primer mes del término finaliza a la media noche del día cuyo número corresponde con el de la fecha de notificación.**

⁸ Conforme a dicha norma el recurso debe formularse por escrito, con expresión concreta de los motivos de inconformidad e interponerse dentro de la oportunidad legal, directamente o mediante apoderado o representante.

⁹ Arts. 726 a 728 E.T.

¹⁰ Las excepciones legales en las que el número del último día del plazo no coincide con el de iniciación son: “Si el mes en que ha de principiarse un plazo de meses o años constare de más días que el mes en que ha de terminarse 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” (artículo 59 ibídem) y “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”(artículo 62 ibídem).

¹¹ El artículo 62 del CRPM prevé que: “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 lo tanto, la Sala ha precisado 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, como se señaló en el siguiente pronunciamiento:

“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 1 de agosto”¹², ¹³

De lo anterior, colige con claridad el Despacho que para efectos de contabilizar el plazo para interponer el recurso de reconsideración, el conteo de los dos meses, se inicia el mismo día de la notificación, y termina en el mismo día del mes correspondiente.

Precisado lo anterior, y teniendo en cuenta que la Liquidación Oficial de Revisión se notificó el día 19 de febrero de 2011, es claro que el plazo máximo para presentar el recurso de reconsideración vencía el día 19 de abril de 2011, lo cual ocurrió hasta el día 25 de abril de dicha anualidad.

Resalta el Juzgado que los términos previstos para la presentación de los recursos son preclusivos y, por ende, si se formulan por fuera de tiempo devienen extemporáneos y la consecuencia es que la providencia cobre ejecutoria.

En el caso *sub examine*, afirma el contribuyente que realizó nota de presentación personal con reconocimiento de firma y contenido ante el Notario 2º de Facatativá el día 19 de abril de 2011, a las 16:22 horas; y que una vez llegó a la ciudad de Tunja el día 20 de abril de 2011, las instalaciones de la DIAN se encontraban cerradas, por lo cual se radicó el siguiente día hábil, esto es, el día 25 de abril de la misma anualidad.

¹² Sentencia del 17 de noviembre de 1995, Exp. 7200, M.P. Consuelo Sarria Olcos.

¹³ CONSEJO DE ESTADO, Sala de lo Contencioso Administrativo – Sección Cuarta. C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia. Bogotá, 10 de febrero de 2011. Exp.: 17.251

Así las cosas, teniendo en cuenta que el plazo máximo para presentar el recurso de reconsideración, vencía el día 19 de marzo de 2011, fecha en la cual el demandante realizó presentación personal, con reconocimiento de firma y contenido ante notario, es menester estudiar, en qué momento se entiende presentado el recurso, es decir, si al momento de realizar la nota de presentación personal como lo sostiene el demandante, o cuando en efecto se radica ante las oficinas de la Dirección de Impuestos.

En este sentido, el H. Consejo de Estado en múltiples oportunidades, ha precisado que si bien el contribuyente o la persona que no se encuentre en la ciudad puede realizar ante notario o juez nota de presentación personal al recurso; lo cierto es que el escrito debe radicarse y debe entregarse dentro de la oportunidad legal que exija la norma en las oficinas correspondientes. En efecto el Máximo Tribunal de lo Contencioso Administrativo, ha señalado:

“El artículo 52 del C.C.A. dispone que los recursos deberán ser presentados personalmente por el interesado o su apoderado, también lo es que no señala que tal presentación debe hacerse ante la misma entidad que va a conocer del recurso, siendo por lo tanto necesaria la remisión a los artículos 142 del C.C.A. y 84 del C. de P. C., en virtud del artículo 8o. de la Ley 153 de 1887, que prescribe que cuando no haya ley exactamente aplicable al caso controvertido, se aplicarán las leyes que regulen casos semejantes.

En efecto, los artículos anteriormente identificados coinciden en afirmar que cuando el signatario de una demanda se halle en lugar distinto al del despacho judicial donde debe presentarla, aquél podrá remitirla previa autenticación ante juez o notario de su residencia, caso en el cual se considerará presentada al recibo en el despacho judicial de destino.

En concordancia con lo anterior, el artículo 559 del Estatuto Tributario dispone que el signatario que esté en lugar distinto podrá presentar su escrito ante cualquier autoridad local, quien dejará constancia de su presentación personal, norma que tuvo en cuenta el a quo para concluir que en efecto el recurso de reconsideración fue presentado conforme a la ley, esto es, ante un notario, autoridad encargada de dar fe y, en tiempo, no obstante lo cual denegó las pretensiones de la demanda.

Del contenido de las anteriores normas claramente se desprende que para la presentación de una demanda, en este caso para la presentación de un recurso, son dos los requisitos exigidos: lo. Que se lleve a cabo la presentación personal del recurso ante la autoridad correspondiente o, en su defecto, ante un juez o notario de la ciudad donde se encuentre el signatario, requisito que tiene como finalidad la de verificar que quien presenta el recurso es realmente el interesado o su apoderado, cuestión de la cual puede dar fe pública, sin lugar a dudas, un notario, como en el caso que ocupa a la Sala, o un juez del lugar donde se encuentre el recurrente o su apoderado, por expresa disposición legal. **2o. Que se lleve a cabo dentro de la oportunidad legal, para lo cual, en caso de presentarse fuera del sitio**

donde se va a tramitar el recurso, se entenderá presentado el día en que se recibió por parte de la oficina destinataria¹⁴.

Posteriormente, refiriéndose también a la interposición de un recurso de reconsideración, la Corporación precisó:

*“La referencia que se hace al Estatuto Tributario no es pertinente, pues la aplicación supletiva del Código Contencioso Administrativo y del Código de Procedimiento Civil, por remisión que hace el artículo 267 del C.C.A., en el punto de **la interposición personal del recurso de reconsideración ante la respectiva oficina, debe entenderse**, como lo prevén estos ordenamientos (artículos 142 y 84, respectivamente), **en el sentido de que si el signatario se encuentra en lugar distinto al de la oficina a donde va dirigido el recurso, el recurrente está facultado para llevar a cabo la presentación personal ante juez o notario del lugar en donde se encuentre, con la condición de que llegue a la oficina de destino dentro del término de ley**.*

*De esa manera se garantiza que la presentación personal del recurso ante la oficina correspondiente cumpla con su finalidad, cual es la de garantizar la identidad del recurrente y la autenticidad del contenido del recurso. Una interpretación distinta, como la recogida en el acto acusado, atenta contra el principio constitucional del debido proceso.”*¹⁵

Ahora, en cuanto a los requisitos que debe cumplir el recurso de reconsideración, el artículo 722 del E.T., establece que 1) deberá formularse por escrito, con expresión concreta de los motivos de inconformidad; 2) deberá interponerse dentro de la oportunidad legal; y iii) tendrá que ser interpuesto directamente por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante.

Por su parte, el artículo 559 *ibídem*, señala que los recursos y demás escritos que deban presentarse ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, podrán realizarse personalmente o en forma electrónica. En cuanto a la presentación personal, expone que “los escritos del contribuyente deberán presentarse en la administración a la cual se dirijan, personalmente o por interpuesta persona, con exhibición del documento de identidad del signatario y en caso de apoderado especial, de la correspondiente tarjeta profesional”, y contempla la posibilidad que si el contribuyente está en lugar distinto “podrá presentarlos ante cualquier autoridad local quien dejará constancia de su presentación personal”. En todo caso, precisa que **“los términos para la administración que sea competente comenzarán a correr a partir del día siguiente a la fecha de su recibo”**.

Así las cosas, resulta diáfano colegir que los recursos de reconsideración, deben cumplir con algunos presupuestos normativos, para que se entiendan

¹⁴ CONSEJO DE ESTADO, Sala de lo Contencioso Administrativo – Sección Primera. C.P. Dr. Libardo Rodríguez Rodríguez. Bogotá, 11 de junio de 1998. Exp.: 4863

¹⁵ CONSEJO DE ESTADO, Sala de lo Contencioso Administrativo – Sección Primera. C.P. Dr. Manuel Santiago Urueta Ayola. Bogotá, 29 de octubre de 1998. Exp.: 4864

presentados en debida forma, y así poder dársele trámite por parte de la Administración Tributaria. En efecto, deben presentarse por escrito con indicación de los motivos de inconformidad, dentro de la oportunidad legal, y deben ser presentados por el contribuyente personalmente, ante la Administración de Impuestos, y en caso de estar en lugar distinto puede realizar la nota de presentación personal ante una autoridad local, o ante juez o notario, evento en el cual, los términos para la Administración Tributaria, comenzarán a correr desde el día siguiente a la fecha de su recibo.

De igual manera, en concordancia con lo analizado por el H. Consejo de Estado, para la presentación de recursos de reconsideración, son aplicables las normas relativas a la presentación de la demanda, concretamente, en relación con el momento en el cual se entiende recibido el recurso por parte de la Administración de Impuestos. Así, es claro que si la persona no puede presentar el recurso personalmente, puede hacerlo ante juez, notario o autoridad local del lugar donde se encuentre, pero en todo caso se entenderá presentado cuando lo reciba efectivamente la DIAN, es decir, que no obstante hacerle la presentación personal y reconocimiento de contenido y firma, debe entregarse a la oficina respectiva dentro de la oportunidad legal, esto es, dos meses, contados desde el mismo día de la notificación del acto, para el *sub lite*, desde la notificación de la Liquidación Oficial de Revisión.

Corolario de lo expuesto, es claro que el contribuyente presentó de forma extemporánea el recurso de reconsideración contra la Liquidación Oficial de Revisión, pues debía radicarse el escrito a más tardar en las oficinas de la Dirección de Impuestos de Tunja el día 19 de abril de 2011, hecho que sucedió el día 25 de abril del mismo año.

Por otra parte, en cuanto al argumento del demandante que el día 20 de abril de 2011, cuando se acercó a las instalaciones de la Dirección Seccional de Impuestos de Tunja, se encontraban cerradas porque al ser miércoles de semana santa se había trabajado en un horario especial; resulta irrelevante para el Despacho analizar tal situación y la veracidad de tal afirmación, dado que en todo caso, como se expuso, para esa fecha ya habría precluido el término para presentar el recurso de reconsideración, pues el plazo máximo acaecía el día 19 de abril de 2011.

En esas condiciones, teniendo en cuenta que la parte actora no desvirtuó la presunción de legalidad que ampara los actos demandados, por cuanto el auto inadmisorio del recurso de reconsideración se ajustó a derecho, ya que el mismo se presentó de forma extemporánea, el Despacho negará las pretensiones de la demanda por la carencia de vocación de prosperidad de los cargos endilgados.

5. CONDENA EN COSTAS

Conforme a lo dispuesto en el artículo 171 del C.C.A., modificado por el artículo 55 de la ley 446 de 1998, el Despacho se abstendrá de condenar en costas a la parte demandante, por cuanto la conducta procesal de ésta no está teñida de mala fe, dado que no es constitutiva de abuso del derecho, ni puede calificarse como torticera, maliciosa ni malintencionada, presupuesto éste indispensable para adoptar este tipo de decisión.

En mérito de lo expuesto, el **JUZGADO TRECE ADMINISTRATIVO DE DESCONGESTIÓN DE BOGOTÁ, SECCIÓN CUARTA**, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la Ley.

RESUELVE

PRIMERO: DECLARAR NO PROBADAS las excepciones de ineptitud sustantiva de la demanda y de indebido agotamiento de la vía gubernativa, propuestas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, por las razones expuestas.

SEGUNDO: NEGAR las pretensiones de la demanda, de conformidad con las consideraciones de la providencia.

TERCERO: No hay lugar a condena en costas.

CUARTO: DEVOLVER el expediente al Juzgado de origen, para que este proceda a la notificación correspondiente y trámites posteriores, de conformidad con lo establecido en el artículo 39 del Acuerdo No. PSSA14-10251 proferido por la Sala Administrativa del Consejo Superior de la Judicatura.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE.


TANIA INES JAMES MARTÍNEZ
Jueza