



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

**CONSEJERO PONENTE: WILSON RAMOS GIRÓN**

**Bogotá D.C., veintidós (22) de agosto de dos mil veinticuatro (2024)**

**Referencia:** Nulidad y restablecimiento del derecho  
**Radicación:** 76001-23-33-000-2014-01149-01 (28121)  
**Demandante:** Álvaro José Ricardo López Gutiérrez  
**Demandada:** DIAN

**Temas:** Renta 2009. Inspección tributaria. Término de notificación del requerimiento especial.

**SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide el recurso de apelación<sup>1</sup> interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 30 de junio de 2023, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que decidió<sup>2</sup>:

Primero: Declarar la nulidad de liquidación oficial de revisión No. 052412013000067 del 13 de junio de 2013 y la Resolución No. 052362014000009 del 27 de mayo de 2014, de conformidad con lo expuesto en la parte considerativa del presente proveído.

Segundo: A título de restablecimiento del derecho, declarar la firmeza de la declaración del impuesto a la renta para el año gravable 2009 presentada por el señor Álvaro José Ricardo López Gutiérrez, de conformidad con lo expuesto en la parte considerativa del presente proveído.

Tercero: Condenar en costas de esta instancia a la parte vencida, de conformidad con lo expuesto en las consideraciones de la presente sentencia.

**ANTECEDENTES**

**Actuación administrativa**

Mediante Liquidación Oficial de Revisión 052412013000067 del 13 de junio de 2013, la DIAN modificó la declaración de corrección provocada del impuesto de renta del año gravable 2009, presentada por Álvaro José Ricardo López Gutiérrez<sup>3</sup> el 19 de diciembre de 2012<sup>4</sup>, para adicionar renta líquida gravable por omisión de activos<sup>5</sup> e imponer sanción por inexactitud -160%-. Acto confirmado por la Resolución 052362014000009 del 27 de mayo de 2014.

**Demanda**

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

<sup>1</sup> Ingresó al despacho el 13 de octubre de 2023. SAMAI CE. Índice 3.

<sup>2</sup> SAMAI Tribunal. Índice 16.

<sup>3</sup> No obligado a llevar contabilidad.

<sup>4</sup> Declaración inicial del 02 de agosto de 2010. En la corrección provocada por el requerimiento especial el actor aceptó las glosas de adición de patrimonio sin incluir renta líquida gravable, adición de ingresos y rechazo de costos y deducciones, liquidó mayor impuesto y sanción reducida.

<sup>5</sup> Por \$136.095.373 (cuentas por cobrar de obsequio años de servicio y plan de vehículo)

<sup>6</sup> SAMAI CE. Índice 2, ED\_C01\_CD1 FOLIO 1-COPIA DEMANDA (.zip) NroActua 2. Pp. 1 y 2. (ff. 82 y 83)



A. Que se declare la nulidad total de la actuación administrativa integrada por los siguientes actos administrativos:

1. Liquidación Oficial de Revisión No. 052412013000067 de 13 de junio de 2013, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Cali, y
2. La Resolución No. 052362014000009 del 27 de mayo de 2014, proferida por la División de Gestión de Jurídica de la Dirección Seccional de Impuestos de Cali.

Dichas resoluciones integran la actuación administrativa por medio de la cual la Administración aumentó el impuesto a cargo generando saldo a pagar de mi representada e impuso sanción por inexactitud correspondiente a la Declaración de Renta y Complementarios del año gravable 2009.

B. Que, como consecuencia de lo anterior, se restablezca el derecho de Álvaro López, en los siguientes términos:

1. Que se declare que no hay lugar al mayor impuesto determinado en los actos administrativos demandados, que la liquidación está en firme y como consecuencia se declare la improcedencia de la sanción por inexactitud correspondiente a la declaración de renta y complementarios del período gravable 2009 y se ordene el archivo del expediente que por este particular se haya abierto en contra de mi representado.
2. Que se declare que no son de cargo de Álvaro López las costas en que hubiere incurrido la Administración con relación a la actuación administrativa demandada.

Invocó como vulnerados los artículos 29, 83 y 95.9 de la Constitución; 197 de la Ley 1607 de 2012; 239.1, 647, 670, 705, 706, 714 y 742 del ET (Estatuto Tributario); 1, 3 y 42 del CPACA, bajo el siguiente concepto de violación<sup>7</sup>:

Adujo violados los artículos 705 y 706 del ET y configurada la firmeza de la declaración de renta del año 2009 dada la extemporaneidad del requerimiento especial, en tanto no operó la suspensión del término para su notificación siendo que no fue efectiva la inspección tributaria decretada de oficio, pues en virtud de ella no se procuró ni recaudó prueba que no tuviera la DIAN<sup>8</sup>, con lo cual, la finalidad fue extender el término para notificar el señalado acto previo, lo que no es de aceptación legal ni jurisprudencial.

Explicó que, si bien la funcionaria a cargo de la investigación acudió a su domicilio fiscal para dejarle citación a las instalaciones de la DIAN, como se encontraba fuera del país por razones laborales, facultó y delegó a Paola Fernanda Arce Cabanzo la atención de los requerimientos de la Administración respecto del denunciado rentístico -2009-. Sin embargo, la demandada no ejerció ninguna labor probatoria, incluso de las comunicaciones telefónicas que se aducen realizadas no obra ninguna constancia, las que, por lo demás, no suponen la práctica de inspección tributaria. Aparte que, los actos administrativos dan cuenta que la finalidad de la inspección tributaria era recaudar pruebas de los costos y gastos, pero lo glosado en la liquidación oficial es una omisión activos.

En los actos acusados se aplicó erróneamente el artículo 239-1 del ET pues no se está frente a activos omitidos en años anteriores. El actor no omitió activos, lo adicionado por la administración corresponde a un ingreso salarial sobre el que liquidó y pagó el impuesto de renta de los años 2004 a 2008 y a un obsequio de origen laboral -el primero, fue descontado durante la vigencia del vínculo laboral del demandante con Industrias del Maíz S.A. Corn Products Andina, como parte del plan de eventual adquisición del vehículo que esa empresa le había asignado en su condición de gerente; y el segundo, por un obsequio de ese mismo empleador-. Si bien, la cuenta por cobrar debió ser incluida en el renglón de patrimonio bruto de la declaración fiscalizada, lo cierto es, que ello no afectó la base de liquidación del impuesto sobre la renta, además la demandada no valoró la certificación del revisor fiscal de la señalada empleadora y las declaraciones del impuesto de renta por los años 2004 a 2008, que corroboran el origen salarial del activo y el pago del tributo en vigencias anteriores.

<sup>7</sup> SAMAI CE. Índice 2, ED\_C01\_CD1 FOLIO 1-COPIA DEMANDA (.zip) NroActua 2. P. 100 a 124 (ff. 88 a 102)

<sup>8</sup> Sentencia del 28 de junio de 2007 (exp. 15238)



La sanción por inexactitud es improcedente porque no se dio la aducida omisión de activos y no se incluyeron datos incorrectos, falsos o inexistentes en la declaración revisada. Su imposición no opera de manera objetiva, es necesario valorar la actuación del contribuyente y la ocurrencia de una diferencia de criterios entre este y la administración. Además, para su aplicación la DIAN no tuvo en cuenta los principios sancionatorios del artículo 197 de la Ley 1607 de 2012.

### Contestación de la demanda

La demandada se opuso a las pretensiones de la demanda<sup>9</sup>. Al efecto señaló que operó la suspensión del término para la notificación del requerimiento especial dado que antes cumplirse los dos años para la firmeza de la declaración -05 de agosto de 2012-, notificó auto de inspección tributaria -24 de julio de 2012-, cuya práctica fue efectiva en los términos del artículo 706 del ET y la jurisprudencia atinente a que se recaude al menos una prueba durante el plazo de la diligencia<sup>10</sup>. Esto debido a que la funcionaria comisionada entregó en el domicilio del contribuyente citación para que compareciera a las oficinas de la DIAN, no obstante, el actor informó por correo electrónico la imposibilidad de asistir por hallarse fuera del país, ante lo cual autorizó a Paola Fernanda Arce Cabanzo a fin de que atendiera todo lo relacionado con la declaración de renta del año gravable 2009 y acudiera en su lugar a la DIAN, persona a la que se requirió telefónicamente los soportes de los costos y gastos sin éxito, tal cual consta en el acta de inspección tributaria.

Las verificaciones de la entidad la llevaron a concluir que el actor omitió activos correspondientes a dos acreencias reportadas en el SIEF a nombre de Industrias del Maíz S.A. Corn Products Andina, una a título de cuenta por cobrar “*plan de vehículos de la compañía*”, la otra por concepto de “*cuenta por cobrar financiera y soportado por el tercero como obsequio de años de servicio*”, mismas obligaciones que confirmó el tercero mediante escrito del 30 de julio de 2012 como información exógena del año 2009. Como esas acreencias son apreciables en dinero e integran el patrimonio del actor constituyeron glosa de la administración, que no desvirtuó, pues las certificaciones aportadas carecen de soportes contables idóneos, aunado a que la corrección provocada parcial de la declaración reafirmó la omisión de activos, cuyo monto es renta líquida gravable y el mayor valor de imposición genera sanción por inexactitud.

Se debe mantener la sanción por inexactitud verificado el hecho sancionable de omisión de activos generador de un menor impuesto a cargo al procedente, constitutivo de inclusión de datos inexactos en la declaración y de desconocimiento del derecho aplicable. Todo lo cual descarta la ocurrencia de la causal eximente de diferencia de criterios de interpretación, por demás, irrelevante en este caso, debido a que el inciso 2 del artículo 239-1 del ET ordena que detectada la señalada omisión el valor del activo constituye renta líquida gravable y genera sanción por inexactitud. Aunado a que la administración está relevada de probar elementos subjetivos como la culpa o el dolo en la medida que esa conducta afecta el recaudo nacional y los intereses del Estado<sup>11</sup>.

No procede condenar en costas a la DIAN cuando la actuación de sus funcionarios se ciñó a las normas vigentes, no revistió temeridad ni mala fe y los asuntos tributarios son de interés público.

<sup>9</sup> SAMAI CE. Índice 2, ED\_C01\_07 CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA(.pdf) NroActua 2

<sup>10</sup> Sentencias del 11 de mayo de 2006 (exp. 14412); 18 de octubre de 2007 (exp. 14742); T443 del 15 de junio de 2010.

<sup>11</sup> Sentencias del Consejo de Estado del 23 de febrero de 1996 (exp. 7262, CP. Delio Gómez Leyva); 31 de mayo de 1996 (exp. 7650, CP. Delio Gómez Leyva); 26 de enero de 2009 (exp. 15984 CP. Héctor Romero Díaz); y 05 de mayo de 2011 (exp. 17306, CP. Hugo Fernando Bastidas)



## Sentencia apelada

El Tribunal accedió a las pretensiones de la demanda y condenó en costas a la DIAN.<sup>12</sup> Consideró que la liquidación privada cobró firmeza, toda vez que la notificación del requerimiento especial se realizó -26 de octubre de 2012- superados los dos años siguientes al vencimiento del plazo para declarar -cumplidos el 05 de agosto de 2012-. Eso, porque la inspección tributaria decretada 18 de julio de 2012 no cumplió su finalidad<sup>13</sup>, en tanto la administración no obtuvo prueba adicional a las recogidas con ocasión del requerimiento ordinario, como tampoco información relevante y/o destacada para la investigación; lo actuado se concretó a una citación al contribuyente, quien manifestó estar fuera del país y facultó a una persona para atender lo que se requiriera frente al denuncia rentístico de 2009, a quien supuestamente se pidió información de costos y gastos vía telefónica, no obstante de tal hecho no consta prueba en el expediente. Así, la liquidación oficial se expidió con la información obtenida en virtud del requerimiento ordinario.

Condenó a la DIAN al pago de costas en la medida de su causación y comprobación - arts.188 CPACA; 365 y 366 CGP- y fijó las agencias en derecho en un salario mínimo legal mensual vigente según el Acuerdo 10554 de 2016 del Consejo Superior de la Judicatura.

## Recurso de apelación

La **demandada** apeló la decisión del *a quo*<sup>14</sup>, al considerar que la providencia incurre en defecto sustantivo, desconocimiento del precedente judicial<sup>15</sup> y error fáctico por cuanto lo exigido para la suspensión del término de firmeza de la declaración, es la notificación del auto de inspección tributaria y que en desarrollo de esta se haya recaudado al menos una prueba, lo cual cumplió la administración pues en la visita del 25 de julio de 2012 obtuvo las escrituras públicas de compraventa 4415 de 31 de diciembre de 1983 y 1154 del 29 de abril de 2009, también recibió de la delegada del actor mediante correos electrónicos del 30 y 31 de julio de 2012, certificación de Industrias del Maíz S.A. Corn Products Andina, contratos de arrendamiento y certificado de tradición.

La sentencia de primera instancia anuló en forma tácita la glosa de adición de ingresos por omisión de activos, pese a estar acreditada con los reportes en el SIEF, que dan cuenta de las acreencias no declaradas por el actor -plan adquisición de vehículo y obsequio- a nombre de Industrias del Maíz S.A. Corn Products Andina, como se expuso en la contestación. Hecho que no desvirtuó las certificaciones aportadas por el demandante carentes de documentos contables idóneos, aparte que la corrección parcial de la declaración reafirmó tal omisión.

El demandante no debe quedar exonerado -en su criterio, por sustracción de materia según la decisión de Tribunal- de la sanción por inexactitud, siendo que incurrió en la conducta sancionable de omisión de activos que lo llevó a tributar por un menor valor e incluir datos inexactos en su declaración, hecho no atribuible a una diferencia de criterios de interpretación sino al desconocimiento del derecho aplicable, estando la administración relevada de probar elementos subjetivos de responsabilidad.

Procede revocar la condena en costas a la DIAN, dado que lo debatido es un asunto de interés público y porque no existió de su parte conducta irregular.

<sup>12</sup> SAMAI Tribunal. Índice 16.

<sup>13</sup> Citó la sentencia de esta Corporación del 22 de febrero de 2022 (exp. 25055, CP. Stella Jeannette Carvajal Basto) para destacar que la inspección no puede constituirse en un mecanismo temerario para suspender términos y evitar la firmeza de la declaración.

<sup>14</sup> SAMAI Tribunal. Índice 19.

<sup>15</sup> Sentencias del Consejo de Estado del 11 de mayo de 2006 (exp. 14412); del 18 de octubre de 2007 (exp. 14742); y del 12 de diciembre de 2007 (exp. 15874); así como la sentencia T-443 de 2010 de la Corte Constitucional.



## Pronunciamientos finales

Las partes y el ministerio público guardaron silencio.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

### Problema jurídico

1- Juzga la Sala la legalidad de los actos acusados, atendiendo los cargos de apelación planteados por la demandada, apelante única, contra la sentencia de primera instancia que accedió a las súplicas de la demanda y condenó en costas a la demandada. En concreto, corresponde determinar si la inspección tributaria decretada por la administración tuvo la virtud de suspender el plazo de notificación del requerimiento especial, por consiguiente, si la actuación de la autoridad tributaria fue oportuna, en caso negativo, se deberá establecer si el demandante incurrió en la omisión de activos glosada y si existe mérito para sancionarlo por inexactitud. También, si procede, la condena en costas impuesta a la DIAN.

### Análisis del caso concreto

2- El demandante argumenta que la inspección tributaria no tuvo efectos suspensivos sobre el término para notificar el requerimiento especial porque en virtud de aquella no se realizó práctica probatoria alguna. Su contraparte aduce haber ejecutado la señalada inspección en tanto dejó citación al actor en su domicilio fiscal, contactó telefónicamente a quien éste delegó a efectos de solicitarle información de los costos y gastos declarados y en el expediente obra el acta de visita del 25 de julio de 2012, de manera que el término de notificación del requerimiento especial se suspendió y por lo mismo dicho acto previo se notificó en oportunidad.

El Tribunal juzgó extemporáneo el requerimiento especial y configurada la firmeza de la declaración comoquiera que, en virtud de la inspección tributaria, la demandada no practicó pruebas distintas a las obtenidas con ocasión del requerimiento ordinario ni obtuvo información relevante a la investigación. Decisión que la DIAN ataca por defecto sustantivo, desconocimiento del precedente y error fáctico, en tanto considera cumplidos y probados los supuestos de suspensión del término de notificación del requerimiento especial por el recaudo de al menos una prueba en la práctica de inspección tributaria.

Al respecto, se destaca que los artículos 705 y 714 del ET, vigentes durante los hechos en discusión<sup>16</sup>, establecen el término general de firmeza de las declaraciones tributarias, al señalar que el requerimiento especial se debe notificar «dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar»<sup>17</sup>, y que la declaración tributaria «quedará en firme, si dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial»<sup>18</sup>.

Por su parte, el artículo 706 *ibidem* dispone que el término para notificar el requerimiento especial se suspende cuando: i) «se practique inspección tributaria de oficio, por el término de tres meses contados a partir de la notificación del auto que la decreta»; ii) «se practique inspección tributaria a solicitud del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, mientras dure la inspección» y, iii) «durante el mes siguiente a la notificación del emplazamiento para corregir».

<sup>16</sup> Los artículos 705 y 714 del Estatuto Tributario fueron modificados, en su orden, por los artículos 276 y 277 de la Ley 1819 de 2016, en el sentido de fijar, de forma general, el plazo en tres (3) años.

<sup>17</sup> Artículo 705 del Estatuto Tributario.

<sup>18</sup> Artículo 714 del Estatuto Tributario.

Acorde con lo preceptuado por el artículo 779 del ET, la inspección tributaria es el instrumento procesal que permite la constatación directa de los hechos que interesan al proceso adelantado por la autoridad tributaria para verificar su existencia, características y demás circunstancias de tiempo, modo y lugar. Con tal finalidad pueden decretarse los medios autorizados por la legislación tributaria y otros ordenamientos legales, previa la observancia de las ritualidades que les sean propias.

En criterio de la Sección, la inspección tributaria solo adquiere la vocación para suspender el término de notificación del requerimiento especial y extender el plazo de revisión de la declaración, si resulta que se practica «por lo menos una prueba dentro del plazo durante el cual opera la suspensión de términos, que corre a partir de la notificación del auto que decreta la diligencia»<sup>19</sup>.

También ha señalado la Sala que<sup>20</sup> «la inspección tributaria no puede constituirse como mecanismo temerario para suspender el término de notificación del requerimiento especial y así evitar el acaecimiento de la firmeza de la declaración. Esta premisa, guarda relación con lo señalado en líneas precedentes, en el sentido que la Administración puede verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones fiscales sin necesidad de decretar inspecciones tributarias, según las voces del artículo 684 del ET. Por lo mismo, y dados los efectos que surgen tras la realización de la diligencia de inspección, el respeto de las formas previstas para su práctica, ha de ser riguroso. Lo dicho, parte de la premisa que a pesar de haberse conferido a la Administración la facultad de verificar el cabal cumplimiento de los deberes sustanciales y formales, a través de la realización de procesos administrativos, su ejercicio es reglado y debe apearse a los preceptos que rigen su ejercicio». (Se destaca)

Delimitadas las normas y jurisprudencia aplicable al asunto que se estudia, en el expediente se encuentran probados los siguientes hechos relevantes:

(i) Requerimiento ordinario del 22 de agosto de 2011<sup>21</sup>, por el cual la DIAN solicitó al demandante información detallada de los activos declarados, ingresos, rentas exentas y base para determinar la renta presuntiva en relación con la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2009, presentada el 02 de agosto de 2010<sup>22</sup>.

(ii) Auto de inspección tributaria del 18 de julio de 2012<sup>23</sup>, notificado por correo el 24 de julio de 2012<sup>24</sup>, mediante el cual se informa al actor la apertura de dicha diligencia en relación con su declaración de renta del año 2009 y los funcionarios comisionados para su desarrollo.

(iii) Acta de visita del 25 de julio de 2012<sup>25</sup>, en la que la DIAN hizo constar:

«En la ciudad de Cali, a los 25 días del mes de julio del año 2012, **en respuesta al Requerimiento Ordinario** de fecha **2011/08/19** [es 22 de agosto], el contribuyente López Gutiérrez Álvaro José Ricardo, identificado (...) envió en representación suya a la apoderada Arce Cabanzo Paola Fernanda, identificada (...) para que se presentara en las instalaciones de la DIAN (...) con el de verificar si la determinación de la renta líquida gravable de la declaración de Renta 2009, formulario No. 2109601426367 presentada el 02/08/2010 se ajusta a la normatividad vigente, al igual que la solicitud de costos y deducciones de acuerdo a la actividad económica del contribuyente. (...)

En la presente visita se efectuaron las siguientes tareas:

Inspección Ocular: La apoderada se presenta en las instalaciones de la DIAN ubicadas en (...) atendiendo llamada telefónica realizada al número reportado en el RUT 4315049, la cual fue **realizada con ocasión al Requerimiento Ordinario No. 388 de fecha 2011/08/22**. (se destaca)

<sup>19</sup> Sentencias del 03 de mayo de 2007 (exp. 15111, CP: Juan Ángel Palacio Hincapié); 22 de febrero de 2018 (exp. 21678, CP: Jorge Octavio Ramírez); 19 de abril de 2018 (exp. 20877, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez); del 06 de agosto de 2020 (exp. 24568, CP: Milton Chaves García)

<sup>20</sup> Sentencia del 31 de mayo de 2018 (exp. 20558, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez), reiterada en la sentencia del 24 de febrero de 2022 (exp. 25055, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto)

<sup>21</sup> SAMAI CE. Índice 2. ED\_C04\_00 INDICE EXPEDIENTE ELECTRÓNICO(.xlsx) NroActua 2. P. 20 (f. 16)

<sup>22</sup> SAMAI CE. Índice 2., ED\_C04\_00 INDICE EXPEDIENTE ELECTRÓNICO(.xlsx) NroActua 2. P. 12 (f. 7)

<sup>23</sup> SAMAI CE. Índice 2. ED\_C04\_00 INDICE EXPEDIENTE ELECTRÓNICO(.xlsx) NroActua 2. P. 97 (f. 92)

<sup>24</sup> SAMAI CE. Índice 2. ED\_C04\_00 INDICE EXPEDIENTE ELECTRÓNICO(.xlsx) NroActua 2. P. 142 (f. 131)

<sup>25</sup> SAMAI CE. Índice 2. ED\_C04\_00 INDICE EXPEDIENTE ELECTRÓNICO(.xlsx) NroActua 2. Pp. 99 a 100 (ff. 94 a 95)



Información solicitada: Una vez confrontada la información detallada por el contribuyente, la reportada por terceros en el SIEF y los soportes adjuntos por el contribuyente, se solicita al contribuyente:

1. Fotocopia de la cédula de ciudadanía para constar la identidad de la apoderada.
2. Poder especial facultando como apoderada a la Sra. Arce Cabanzo Paola Fernanda.
3. Fotocopia soporte documental. Recibo impuesto predial J060300110000.
4. Certificación de Industrias del Maíz, especificando a qué corresponden los siguientes valores reportados en información exógena. (...)
5. Fotocopia soporte documental. Escrituras de compra de los inmuebles base de la deducción especial por adquisición de bienes productores de renta.
6. Fotocopia soporte documental. Contratos de arrendamiento o soportes de los ingresos generados por los activos reales productivos.
7. Ajustes del valor reportado inicialmente por concepto de arrendamiento, en caso de que lo haya.
8. Fotocopia soporte documental. Costos y deducciones reportados por los predios que tiene a su nombre.

Información recibida:

1. Fotocopia de la cédula de ciudadanía para constatar la identidad de la apoderada.
2. Poder especial facultando como apoderada a la Sra. Arce Cabanzo Paola Fernanda.
3. Fotocopia soporte documental. Escritura pública predio J060300110000 (pendiente recibo de impuesto predial).
4. Fotocopia soporte documental. Escrituras de compra de los inmuebles base de la deducción especial por adquisición de bienes productores de renta.

Total, folios adjuntos por el contribuyente doce (12)

Observaciones: La apoderada manifiesta que el lunes 31 de julio del 2012, entregará la documentación pendiente<sup>26</sup>.» (Se destaca)

(iv) Correos electrónicos del 30 y 31 de julio de 2012, con los cuales el actor remite la información pendiente de entrega según el acta de visita del 25 de julio de 2012<sup>27</sup>.

(v) Citación del 27 de agosto de 2012 para que el contribuyente se hiciera presente en las instalaciones de la DIAN el 01 de octubre de 2012 a la 9:00 a.m.<sup>28</sup>. Entregada el 28 de agosto de 2012 en la portería del domicilio fiscal del actor, por la funcionaria comisionada en el auto de inspección tributaria.

(vi) Correo electrónico del 01 de octubre de 2012, en el que el contribuyente informa a la funcionaria a cargo de la fiscalización, la imposibilidad de comparecer a la diligencia por encontrarse fuera del país por motivos laborales, en vista de lo cual autorizó a Paola Fernanda Arce Cabanzo para que atendiera los requerimientos de la administración tributaria en relación con la declaración de renta del año 2009 y acudiera en su lugar a la DIAN<sup>29</sup>.

(vii) Acta de inspección tributaria del 05 de octubre de 2012<sup>30</sup>, en la que consta:

«La investigación al contribuyente seleccionado se inicia por el impuesto de renta y complementario año gravable 2009, según auto de apertura (...) y se profiere **Requerimiento Ordinario (...) de agosto 22 de 2011**, el cual fue notificado debidamente por correo certificado (...) del 24 de agosto de 2011.

El contribuyente **da respuesta al requerimiento ordinario** con oficios radicados bajo los números:

- 1) 00026414 del 110908 (Folios 21-28 del expediente)
- 2) 000002827 del 120207 (Folios 29-59 del expediente)
- 3) Correo electrónico de fecha 19 de mayo del 2012, enviado desde la dirección electrónica registrada en el RUT [ajlopez@cornproductsandina.com.co](mailto:ajlopez@cornproductsandina.com.co) (Folios 70-78 del expediente)
- 4) Acta de visita del 25 de julio de 2012 (Folios 94-107 del expediente)
- 5) Correo electrónico de fecha 01 de octubre de 2012, enviado desde la dirección electrónica registrada en el RUT [ajlopez@cornproductsandina.com.co](mailto:ajlopez@cornproductsandina.com.co) (Folios 137-140 del expediente)». (se destaca)

<sup>26</sup> SAMAI CE. Índice 2. ED\_C04\_00 INDICE EXPEDIENTE ELECTRÓNICO(.xlsx) NroActua 2. Pp. 119 a 142 (ff 108 a 130)

<sup>27</sup> SAMAI CE. Índice 2. ED\_C04\_00 INDICE EXPEDIENTE ELECTRÓNICO(.xlsx) NroActua 2. Pp. 119 a 142 (ff 108 a 130)

<sup>28</sup> SAMAI CE. Índice 2. ED\_C04\_00 INDICE EXPEDIENTE ELECTRÓNICO(.xlsx) NroActua 2. P. 147 (f 136)

<sup>29</sup> SAMAI CE. Índice 2. ED\_C04\_00 INDICE EXPEDIENTE ELECTRÓNICO(.xlsx) NroActua 2. P. 148 (f 137)

<sup>30</sup> SAMAI CE. Índice 2. ED\_C04\_00 INDICE EXPEDIENTE ELECTRÓNICO(.xlsx) NroActua 2. Pp.166 a 178 (ff. 156 a 167)

En esa misma acta se indica que «*En repetidas ocasiones se sostuvo conversaciones con la persona autorizada por el contribuyente, la señora Paola Fernanda Arce Cabanzo, celular 316-7444930; con el fin de poder allegar a la investigación soportes de costos y deducciones, adicionales a los ya suministrados anteriormente, que se encontrarán procedentes para el año gravable 2009; sin embargo, a la fecha no han sido suministrados*»<sup>31</sup>. (Se destaca)

(viii) Requerimiento especial del 26 de octubre de 2012, notificado al demandante por correo certificado el 27 de octubre de 2012.<sup>32</sup>

Partiendo del recuento fáctico precedente, y considerado que en este caso el Decreto 4929 de 2009 fijó como fecha de vencimiento del plazo para declarar el 05 de agosto de 2010, con lo cual el término para notificar el requerimiento especial vencía el 05 de agosto de 2012, en principio, el plazo para notificar el requerimiento especial se habría ampliado porque el 24 de julio de 2012 la demandada notificó al contribuyente auto de inspección tributaria.

Sin embargo, en las Actas de Visita del 25 de julio de 2012 y de Inspección de Tributaria del 05 de octubre de 2012 la autoridad fiscal dejó expresamente consignado que la **información** recopilada ese 25 de julio y la entregada por el actor el 30 y 31 de julio de 2012, **se suministró con ocasión del requerimiento ordinario del 22 de agosto de 2011**.

Aseveración reiterada en la primera página de la liquidación oficial, acápite de antecedentes y fundamentos del requerimiento especial, en el que se enumeran seis eventos en los que el actor dio respuesta y allegó lo solicitado en el requerimiento ordinario del 22 de agosto de 2012, entre ellos, se destacan los numerales: “4- Acta de visita del 25 de julio de 2012 (folios 94 a 107)” y “5- Correos electrónicos de persona autorizada por el contribuyente (folios 108-130 y 133-135)”.

Esto, refuerza que, contrario a lo expresado en la apelación, los documentos entregados en la visita del 25 de julio de 2012 -escrituras de compraventa 4415 del 31 de diciembre de 1983 y 1154 del 29 de abril de 2009, certificación de Industrias del Maíz S.A. Corn Products Andina, contratos de arrendamiento y certificado de tradición- fueron aportados en cumplimiento del requerimiento ordinario del 22 de agosto de 2011, que no con ocasión del auto de inspección o de la citación al actor para que compareciera a las oficinas de la administración el 01 de octubre de 2012.

De esa manera, la Sala encuentra, que fue la propia demandada quien dejó consignado en las diferentes actuaciones y en los actos que componen el trámite de fiscalización de la declaración de renta del año gravable 2009, que la recopilación probatoria por ella adelantada sucedió con motivo del referido requerimiento de ordinario, que no en virtud de la inspección tributaria.

Así mismo, examinado el expediente, se observa que con posterioridad a la notificación del auto de inspección tributaria solo se citó al actor para que acudiera a las instalaciones de la DIAN el 01 de octubre de 2012, sin requerirle alguna documentación ni precisarle la información o prueba que se pretendía conseguir. De manera que, ni siquiera con motivo de esa citación, se dio una solicitud de pruebas adicional a lo pedido en el requerimiento ordinario.

Se agrega a lo anterior, que la ausencia de por lo menos una prueba dentro del plazo que debería operar la suspensión, incluso es admitida por la demandada cuando en el

<sup>31</sup> SAMAI CE. Índice 2. ED\_C04\_00 INDICE EXPEDIENTE ELECTRÓNICO(.xlsx) NroActua 2. P.177 (f.166)

<sup>32</sup> SAMAI CE. Índice 2. ED\_C04\_00 INDICE EXPEDIENTE ELECTRÓNICO(.xlsx) NroActua 2. P.179 (f.168)

acta de inspección tributaria se deja consignado que «*En repetidas ocasiones se sostuvo conversaciones con la persona autorizada por el contribuyente, la señora Paola Fernanda Arce Cabanzo, celular 316-7444930; con el fin de poder allegar a la investigación soportes de costos y deducciones, adicionales a los ya suministrados anteriormente, que se encontraran procedentes para el año gravable 2009; sin embargo, a la fecha no han sido suministrados*». Esa afirmación corrobora que la inspección tributaria culminó sin la consecución de al menos una prueba que hubiera sido ordenada o practicada en virtud de ese medio probatorio.

En este punto, se advierte también, que pese la formalidad que el procedimiento tributario exige, en el expediente no obra prueba de las aducidas llamadas a la delegada del actor, se desconocen las circunstancias en que se habrían dado las aducidas llamadas, en qué términos y qué concretamente pudo ser requerido, razón por la cual tal aseveración no confiere ninguna suerte de certeza sobre la consecución de nuevas pruebas o por lo menos de información relevante.

En la liquidación oficial se indica que el 20 de octubre de 2012, se obtuvo «*relación de los registros únicos tributarios presentados por el contribuyente (...) de inscripción y actualización desde 10/03/2005 hasta 18/05/2011*»<sup>33</sup>, no obstante, este documento obraba en el expediente administrativo desde el 19 de agosto de 2011<sup>34</sup>.

Así las cosas, acorde con la normativa aplicable y la jurisprudencia invocada, junto con la valoración probatoria, contrario a lo expresado por la demandada, la conclusión a la que arribó el tribunal se ajusta a lo comprobado en el expediente en cuanto a que en el término de inspección tributaria la DIAN no procuró ni recaudó pruebas relacionadas con el objeto y finalidad de ese medio de prueba. Corolario de lo anterior, no se puede predicar del fallo de instancia los defectos y desconocimientos alegados.

Todo porque el mérito para reconocer efectos suspensivos al plazo de notificación del requerimiento especial por la práctica de una inspección tributaria decretada de oficio, radica en que verdaderamente corresponda al medio de constatación directa de los hechos que interesan al procedimiento de revisión y sobre los cuales no existe información previa en el expediente o que aún no han sido plenamente comprobados. Es así, que la inspección tributaria se trata de un instrumento para establecer la realidad de los hechos con relevancia tributaria en la investigación y no conocidos por la autoridad, que no -como lo ha expresado esta judicatura<sup>35</sup>- un mecanismo para prorrogar el término de firmeza de la declaración investigada.

De todo lo expuesto, la Sala concluye que contrario a lo planteado por la apelante, la inspección tributaria no tuvo la virtud de suspender el término para notificar el requerimiento especial, por lo que este se cumplió el 05 de agosto de 2012, y comoquiera que el señalado acto previo se notificó el 27 de octubre de 2012<sup>36</sup>, es decir, de manera extemporánea, la administración perdió competencia para modificar la liquidación privada del impuesto sobre la renta del año gravable 2009. En esas condiciones, no prospera el cargo de apelación y se confirmará en este punto la sentencia recurrida.

3- En cuanto al segundo cargo de la apelación referido a la improcedencia de la condena en costas impuesta a la DIAN como parte vencida en el juicio, se advierte que es criterio de la Sección que el artículo 365.8 del CGP condiciona la imposición de tal condena a que se encuentren causadas y probadas en el expediente, de modo que no es suficiente que haya una parte vencida en el proceso, sino que se exige que el vencedor haya

<sup>33</sup> SAMAI CE. Índice 2. ED\_C04\_00 INDICE EXPEDIENTE ELECTRÓNICO(.xlsx) NroActua 2. P. 237 (f.225)

<sup>34</sup> SAMAI CE. Índice 2. ED\_C04\_00 INDICE EXPEDIENTE ELECTRÓNICO(.xlsx) NroActua 2. P. 24 (f.19)

<sup>35</sup> Sentencia del 31 de mayo de 2018 (exp. 20558, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez), reiterada en la sentencia del 24 de febrero de 2022 (exp. 25055, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto)

<sup>36</sup> SAMAI CE. Índice 2. ED\_C04\_00 INDICE EXPEDIENTE ELECTRÓNICO(.xlsx) NroActua 2. P. 179 (f.168)



comprobado las erogaciones incurridas.

Ahora que, como en el expediente no obra prueba de las mismas, se revocará lo decidido por el tribunal, y en tal medida, prospera este cargo de la apelación.

### Conclusión

4- Por lo razonado en precedencia se establece que en este caso, como lo concluyó el tribunal, operó la firmeza de la liquidación privada a consecuencia de la extemporaneidad del requerimiento especial, en razón a que no se suspendió el término de notificación de dicho acto previo, puesto que en virtud del decreto de inspección tributaria la administración no procuró ni recaudó pruebas adicionales a las obtenidas con ocasión del requerimiento ordinario que antecedió al auto de inspección tributaria.

### Costas

5- Acorde con el criterio de la Sección, por no estar probadas en el expediente, no procede condenar en costas, conforme con el artículo 365.8 del CGP. Por tal razón, como fue objeto de apelación, se revocará las impuestas en primera instancia y no se condenará en esta instancia.

En consecuencia, se revocará el ordinal tercero de la sentencia apelada para levantar la condena en costas. En lo demás, se confirmará.

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

### FALLA

1. **Revocar** el ordinal tercero de la sentencia apelada. En su lugar, se dispone:

*Tercero: Sin condena en costas en primera instancia por las razones expuestas en la parte motiva de la sentencia de segunda instancia.*

2. Confirmar en lo demás la sentencia de primera instancia.

3. Sin condena en costas en segunda instancia.

Notifíquese y comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

*(Firmado electrónicamente)*

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**  
Presidenta

**MILTON CHAVES GARCÍA**  
Ausente en comisión

*(Firmado electrónicamente)*

**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

*(Firmado electrónicamente)*

**WILSON RAMOS GIRÓN**

La validez e integridad pueden comprobarse acudiendo a la siguiente dirección electrónica:  
<https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/validador>