



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

CONSEJERO PONENTE: LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO

Bogotá D.C., diecisiete (17) de septiembre de dos mil veintiséis (2026)

Referencia: Nulidad y Restablecimiento del Derecho
Radicación: 05001-23-33-000-2019-01904-01 (**30744**)
Demandante: José Luis Viveros Abisambra
Demandado: DIAN
Temas: IVA período 3° año 2012. Notificación de acto que resuelve recurso de reconsideración. Silencio Administrativo Positivo.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, contra la sentencia de 15 de septiembre de 2025, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia – Sala Sexta de Oralidad, que negó las pretensiones de la demanda y no condenó en costas¹.

ANTECEDENTES

El 17 de julio de 2012, el señor José Luis Viveros Abisambra presentó la declaración del IVA por el bimestre 3° del año 2012, determinando un saldo a pagar por valor de \$22.677.000².

Previo expedición del Requerimiento Especial No. 112382015000116 de 18 de noviembre de 2015³, la Ampliación al Requerimiento Especial No. 112412016000004 de 18 de mayo de 2016⁴ y el Auto de inspección tributaria No. 112412017000003 de 6 de febrero de 2017, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín proferió la Liquidación Oficial de Revisión No. 112412017000081 de 17 de mayo de 2017⁵, mediante la cual modificó la declaración tributaria en el sentido de adicionar ingresos gravados, determinando un mayor impuesto a pagar por valor de \$115.606.000 y una sanción por inexactitud liquidada al 100% por valor de \$115.606.000. Este acto fue confirmado por la Resolución No. 1123620180000020 de 20 de abril de 2018⁶, expedida por la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín, notificada por edicto desfilado el 23 de mayo del mismo año.

DEMANDA

El señor José Luis Viveros Abisambra actuando a través de apoderado judicial, en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 del CPACA., formuló las siguientes pretensiones⁷:

«1. Que es nula la liquidación oficial de revisión 112412017000081 del 17 de mayo de 2017, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Administración Seccional de Impuestos de Medellín, por medio de la cual se determinó el impuesto a las ventas del año gravable 2012 bimestre 3 del contribuyente José Luis Viveros Abisambra.

¹ Índice 011_11 Sentencia. SAMAI del Tribunal de Antioquia.

² Índice 03 de SAMAI. EXPEDIENTE DIGITAL. 49_EXPEDIENTEDIGI_31AA_0_20251031110013257. Página 397 PDF.

³ Índice 03 de SAMAI. EXPEDIENTE DIGITAL. 50_EXPEDIENTEDIGI_31AA_1_20251031110013913. Páginas 17 a 55 PDF.

⁴ Índice 03 de SAMAI. EXPEDIENTE DIGITAL. 50_EXPEDIENTEDIGI_31AA_1_20251031110013913. Páginas 283 a 309 PDF.

⁵ Índice 03 de SAMAI. EXPEDIENTE DIGITAL. 52_EXPEDIENTEDIGI_34AA_3_20251031110015023. Páginas 7 a 37 PDF.

⁶ Índice 03 de SAMAI. EXPEDIENTE DIGITAL. 52_EXPEDIENTEDIGI_34AA_3_20251031110015023. Páginas 119 a 228 PDF.

⁷ Índice No. 5 de SAMAI. 30ED_ESCRITODE_04ESCRITODEDEMANDApd(.pdf) NroActua.



2. Que se declare nula la resolución 11236220180000020 del 20 de abril de 2018 (sic) La División Jurídica de la Seccional de Impuestos de Medellín»

Invocó como **disposiciones violadas** los artículos 29 y 125 de la Constitución Política; 565 y siguientes, 709 y 718 del Estatuto Tributario y 44 de la Ley 1448 de 2011. Como **concepto de violación** expuso, en síntesis, lo siguiente:

Desconocimiento infundado de la respuesta a la ampliación al requerimiento especial. Advirtió que la liquidación oficial desconoció la respuesta a la ampliación del requerimiento especial por considerarla extemporánea. Precisó que la DIAN no tuvo en cuenta que, en el conteo del término de 3 meses otorgado para presentar dicha respuesta, no debía incluirse el día de notificación del acto, por lo que, si este fue notificado el 19 de mayo de 2016, el plazo vencía el 20 de agosto del mismo año, no obstante, el 20 y 21 de agosto eran días inhábiles, por tanto, solo hasta el 22 de agosto de 2016 feneció el plazo para dar respuesta, y al ser radicada dicha respuesta en esa fecha, la misma era oportuna y debió tenerse en cuenta por la DIAN.

La inspección tributaria no extendió el plazo para proferir la liquidación oficial. Señaló que el auto de inspección tributaria se dictó con el único fin de ampliar el término para proferir la liquidación oficial de revisión, en la medida que tuvo por objeto verificar hechos que ya constaban en el expediente, y otros que se podían verificar por la DIAN dentro del plazo ordinario de la investigación tributaria, implicando una injustificada ampliación del plazo para proferir la citada liquidación. Con fundamento en lo anterior afirmó que la liquidación oficial de revisión fue extemporánea pues el plazo para ser proferida venció el 19 de febrero de 2017, siendo emitida solo hasta el 18 de mayo de 2017 y notificada el 19 del mismo mes y año.

Determinación de los honorarios del abogado basado en las tablas de CONALBOS. Sus argumentos se centran en lo siguiente: i) la Administración no podía utilizar las tablas de CONALBOS como parámetro para establecer los honorarios, por no constituir una tarifa legal obligatoria; ii) debió atender a los honorarios efectivamente pactados y acreditados en cada caso, en lugar de aplicar un porcentaje promedio del 40 %; y iii) para determinar el ingreso fiscalmente relevante debían considerarse los conceptos que no constituían ingreso propio, entre ellos el IVA y, según su procedencia, las retenciones, el GMF y los pagos efectuados a terceros.

Efectos de la cesión de títulos ejecutivos – sentencias-. Anotó que no en todos los casos el apoderado o la persona que adelantó el proceso fue el señor Viveros Abisambra, ya que algunos procesos fueron gestionados por otros abogados. Las sentencias condenatorias en contra de entidades se convertían en título ejecutivo negociable y, por lo tanto, objeto de cesión. No existía relación laboral o de dependencia entre el contribuyente y los diferentes apoderados, y, además, estaba probado el momento del pago a los clientes y a los abogados mediante documentos o cheques allegados al expediente, circunstancia que estaba demostrada con documentos de fecha cierta que obran en los expedientes que la DIAN inspeccionó.

Una vez hecha la cesión, el cobro pertenecía al adquirente del título o a los apoderados designados para su cobro, motivo por el cual el pago de estos procesos se efectuó en la cuenta del demandante, y no de los abogados que adelantaron el proceso y vendieron sus derechos. En algunos casos, las sentencias eran pagadas a abogados de renombre para recaudar el pago rápidamente; en ocasiones, fueron cobradas por el actor, por lo que el demandante recibió unos emolumentos por su gestión, situación que fue probada.

Análisis de las resoluciones y su depuración. Sostuvo que la Administración confundió los recursos recibidos en su cuenta bancaria con sus ingresos propios, pues no estableció la naturaleza de las operaciones ni consideró que parte de las sumas correspondía a honorarios de otros abogados que intervinieron en los procesos. Asimismo, alegó que el IVA incluido en los pagos no constituía ingreso propio, por lo



que la determinación debía efectuarse sobre las sumas efectivamente atribuibles al contribuyente y no sobre la totalidad de los valores recibidos.

Resoluciones – deducciones para terceros – pagos. Previo a efectuar la relación de cada resolución, señaló que, de todos los pagos de las resoluciones que tomó la Administración para la adición de ingresos, se concluye que: 1. No es cierto que los honorarios por el año gravable 2012 bimestre 3 por este concepto, correspondían a un total de \$673.096.000; 2. El promedio que estableció la DIAN estuvo mal calculado, por partir de bases no ciertas, a pesar de que en el expediente reposaba la totalidad de la información del pago que realmente percibió el contribuyente; 3. El IVA estaba incluido en los honorarios, a cargo del beneficiario del servicio y no del profesional que lo realiza; adicionalmente; y 4. Para el cálculo no es necesario establecer ningún promedio, pues en cada caso concreto se identifica la cifra resultante de lo cobrado a cada demandante.

Desconocimiento infundado del pago a los demás abogados. Expresó que no es posible desconocer los pagos realizados a los demás abogados por el hecho de no ser reportada la información en los medios magnéticos del contribuyente. La obligación de informar se determinaba por los ingresos, costos y deducciones y lo recibido para terceros. Los pagos a otros abogados se hacían desde «las cuentas donde se habían cobrado las sentencias judiciales» y, por tanto, «el pago era por cuenta del beneficiario de la misma».

Agregó que la copia de los cheques era prueba suficiente que podía haberse cruzado con los extractos bancarios que reposaban en el expediente a fin de verificar su pago. Por tanto, los pagos están probados y fueron desconocidos por la administración. Los documentos soporte están incorporados en el expediente y deben ser remitidos como prueba.

Notificación extemporánea de la resolución que resuelve el recurso de reconsideración. La DIAN dirigió la citación para notificación personal a una persona diferente del apoderado del contribuyente, por lo que este nunca fue debidamente citado para comparecer a la notificación de la resolución que resolvió el recurso.

A juicio del demandante, el término de diez días para comparecer debía contabilizarse desde la devolución de la citación, 26 de abril de 2018, de manera que vencía el 10 de mayo. En consecuencia, la notificación por edicto iniciada el 9 de mayo habría sido anticipada. La indebida notificación habría impedido que la resolución que resolvió el recurso produjera oportunamente sus efectos, por lo que el demandante sostiene que se configuró el silencio administrativo positivo ante la extemporaneidad de la decisión/notificación del recurso.

Afirmó que solo tuvo conocimiento de la resolución en septiembre de 2018, cuando la División de Cobranzas requirió el pago de la obligación, circunstancia que utilizaría para cuestionar la eficacia de la notificación efectuada por la Administración.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La **DIAN** se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en los argumentos que se exponen a continuación⁸:

Indicó que la ampliación al requerimiento especial se notificó el 19 de mayo de 2016, por tanto, el plazo para responderlo comenzó a correr a partir de ese momento y se extendió hasta el 19 de agosto del mismo año, fecha que correspondía a un día hábil -viernes-; no obstante, el actor presentó el escrito de respuesta de forma extemporánea, el 22 de agosto de 2016, lo que implicó que sus argumentos y pruebas no fueran tenidas en cuenta en ese momento procesal, pero sí fueron consideradas en la

⁸ Índice 03 de SAMAI. EXPEDIENTEDIGITAL. 25_10ContestaciónDemand_9_20251031095541848.



subsiguiente etapa procesal, con la expedición del Auto de inspección tributaria No. 112412017000003 del 6 de febrero de 2017.

Advirtió que contrario a lo afirmado por la demandante, la inspección tributaria efectuada por la Administración fue necesaria para proferir la liquidación oficial de revisión, ya que en desarrollo de esta diligencia se lograron recaudar los elementos probatorios que permitieron establecer con certeza el porcentaje a aplicar para adicionar los ingresos por honorarios en un 40%. También, con ocasión a los requerimientos formulados en el marco de la inspección tributaria, a los distintos despachos judiciales, se logró establecer la participación del contribuyente investigado como apoderado de la parte demandante y no simplemente para efectos de recibir dineros para terceros, como ha insistido el actor.

Respecto a la adición de ingresos indicó que esta se determinó porque el contribuyente no declaró la totalidad de los ingresos por concepto de honorarios percibidos en desarrollo del ejercicio de abogado, toda vez que solo declaró el 10% del valor de las resoluciones informadas en el formato 1017 “*ingresos para terceros*”, los cuales se encuentran facturados; no obstante, esta base difiere del valor real de las resoluciones, razón por la cual la base para establecer los valores cuestionados se toma del valor real de cada resolución.

Anotó que de las diligencias realizadas a los representados, se comprobó que el valor de los honorarios cobrados por el contribuyente fue superior al declarado, apreciación que se hizo a partir de las declaraciones juramentadas, así como de pruebas documentales aportadas por los terceros en el desarrollo de la investigación, además del cruce realizado con las entidades bancarias, donde, a partir de los extractos del año 2012, se observó que el dinero fue efectivamente consignado en las cuentas del demandante por parte de las diferentes entidades.

Sostuvo que las pruebas aportadas por el contribuyente no acreditaban de manera suficiente que parte de las sumas recibidas correspondiera a terceros, a pagos efectuados por cuenta ajena o a pasivos a su cargo, por lo que no desvirtuaban la adición de ingresos ni el porcentaje de honorarios determinado en los actos oficiales.

En punto a la notificación de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, adujo que la Administración actuó en apego a la normatividad aplicable al caso, garantizando el requisito de publicidad, toda vez que la resolución No. 11236220180000020 de 20 de abril de 2018, quedó notificada por edicto el 24 de mayo, ya que el mismo fue desfijado el 23 del mismo mes y año.

Afirmó que en el presente caso no resultaba aplicable el artículo 568 del ET, ya que esta norma es clara en determinar que la publicación procede para los actos administrativos enviados por correo y devueltos por cualquier razón, y en este caso, el correo enviado al apoderado del contribuyente no era el acto administrativo sino la citación para comparecer a ser notificado personalmente, por lo que la norma aplicable era el artículo 565 del ET, y, por ende, se procedió a la notificación por edicto como forma de notificación supletoria y no por publicación.

La prueba de que el apoderado del contribuyente conoció y fue notificado de dicho acto, es que presentó la demanda ante el juez administrativo el 24 de septiembre de 2018⁹, es decir, dentro de los 4 meses siguientes, para evitar la caducidad de la acción, lo que evidencia que el edicto cumplió con su propósito de medio de publicidad del acto, ante la renuencia a comparecer por parte del apoderado citado para la notificación. Refirió que de la misma manera como fue notificado el auto admisorio del recurso de reconsideración, fue enviada para notificación la citación para la notificación

⁹ Párrafo 8, página 50 del Escrito de Contestación a la Demanda.



personal de la resolución que resolvió el mencionado recurso, con la diferencia que la primera notificación fue efectivamente recibida, mientras que la segunda no.

SENTENCIA APELADA

La sala sexta de oralidad del Tribunal Administrativo de Antioquia negó las pretensiones de la demanda y no condenó en costas al demandante, con fundamento en lo siguiente¹⁰:

Inspección tributaria. Destacó que con ocasión a la expedición del auto que ordenó la práctica de la inspección tributaria, se trasladaron las respuestas y las pruebas del expediente administrativo del impuesto de renta y complementarios del año gravable 2012, por lo que advirtió que contrario a lo expuesto por el actor, los literales a y b del auto no se refirieron a información que ya estuviese en el expediente pues se trataba de pruebas trasladadas.

Frente a los siguientes literales del auto, acotó que los mismos se refirieron a información que fue necesaria obtener con posterioridad a la respuesta del requerimiento especial, por lo que la Administración no la hubiera podido recaudar con anterioridad.

Advirtió el *a quo* que las pruebas documentales incorporadas con la inspección tributaria se encuentran relacionadas con las aportadas por el actor en la respuesta a la ampliación del requerimiento especial, pero dada su extemporaneidad no se analizaron en tal momento, lo que hizo procedente la práctica de la inspección tributaria.

Notificación de la ampliación del requerimiento especial. Indicó que en el acto de ampliación del requerimiento especial se estableció claramente que el plazo para dar respuesta era de 3 meses contados a partir de la fecha de notificación conforme al artículo 708 del ET, es decir, que el término por ser establecido en meses se contaba de fecha a fecha.

Teniendo en cuenta que la notificación se realizó el 19 de mayo de 2016, el término previsto para dar respuesta vencía el 19 de agosto del mismo año. No obstante, la respuesta a la ampliación fue recibida por la DIAN el 22 de agosto de 2016, es decir, de forma extemporánea.

Notificación de la resolución que resuelve el recurso de reconsideración. Advirtió que en el presente caso se encuentra demostrado que el demandante conoció la Resolución y ejerció su derecho de acción al interponer la presente demanda de nulidad y restablecimiento del derecho dentro del término oportuno, por lo que las irregularidades procesales no le generaron indefensión y, por ende, se entendieron saneadas.

De tal manera concluyó que no operó el silencio administrativo positivo, pues la Dian resolvió el recurso de reconsideración dentro del término legal y los posibles vicios en el procedimiento de notificación no tienen la virtualidad de anular los actos demandados, toda vez que se garantizó el derecho de defensa del contribuyente, quien interpuso la demanda oportunamente.

Adición de ingresos. Consideró acreditada la omisión de ingresos, con fundamento en las pruebas recaudadas durante la fiscalización, que evidenciaron que las sumas recibidas por el contribuyente y no transferidas a los beneficiarios correspondían a

¹⁰ Índice No. 011 de SAMAI del tribunal.



honorarios y demás ingresos derivados de su actividad profesional. Señaló que el actor no acreditó que parte de esos recursos correspondiera a terceros ni probó los pagos efectuados a otros abogados. Asimismo, concluyó que no se demostró la calidad de víctimas de los beneficiarios, por lo que no resultaba aplicable el régimen especial de la Ley 1448 de 2011.

RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandante apeló la sentencia de primera instancia, con fundamento en lo siguiente¹¹:

Configuración del silencio administrativo positivo por indebida notificación de la resolución del recurso de reconsideración. Sostuvo que la interpretación del artículo 732 del ET que efectuó el Tribunal fue incorrecta porque si bien el recurso de reconsideración fue presentado el 19 de julio de 2017, lo cierto es que la Administración debía resolverlo dentro del año siguiente.

Resaltó que, aunque la Resolución 1123620180000020 fue expedida el 20 de abril de 2018, esto es, antes del vencimiento del término, para que la Administración cumpliera el término legal referido, no bastaba que expidiera la decisión, sino que esta debía ser debidamente notificada al contribuyente tal y como lo precisa el artículo 734 del ET y lo ha reconocido la jurisprudencia emitida por la Corte Constitucional¹² y la Sección Cuarta del Consejo de Estado¹³. Advirtió que cuando se presenta la notificación irregular de los actos administrativos o esta se produce por fuera del término legal, la Administración no habría resuelto oportunamente el recurso, con la consecuente configuración del silencio administrativo positivo y la nulidad de la actuación.

Desconocimiento de las pruebas aportadas con la respuesta a la ampliación del requerimiento especial. Controvirtió la conclusión del Tribunal según la cual no se vulneró el debido proceso, pese a que la Administración consideró extemporánea la respuesta a la ampliación del requerimiento especial.

Lo anterior por cuanto si bien reconoce que la ampliación del requerimiento especial fue notificada el 19 de mayo de 2016 y que la respuesta fue presentada el 22 de agosto de 2016, lo cierto es que, la propia ampliación señaló que el término de tres meses se contaba «a partir de la fecha de notificación», lo cual descarta que la respuesta hubiera sido realmente extemporánea.

Como argumento subsidiario, resaltó que, si hipotéticamente se aceptara la extemporaneidad, es reprochable que la DIAN hubiera desestimado las pruebas aportadas con dicha respuesta, pese a que estas ya obraban en el expediente, pues con ello privilegió las formas procesales sobre el derecho sustancial y, por ende, incurrió en un «exceso ritual manifiesto» contrariando el artículo 228 de la Constitución.

Destacó que, a diferencia de lo afirmado por el Tribunal, la liquidación oficial expresamente señaló que los argumentos y pruebas allegados con la respuesta «no serían objeto de estudio», y afirmó que la misma postura se mantuvo al resolver el recurso de reconsideración.

Sobre las costas y agencias en derecho, señaló «me atengo a las que resulten probadas en el expediente».

¹¹ Índice No. 014 de SAMAI del tribunal.

¹² Hizo referencia a la Sentencia C-007 DE 2017.

¹³ Al efecto citó la Sentencia del 11 de noviembre de 2021. NI 24352. CP Myriam Stella Gutiérrez Argüello.



TRÁMITE PROCESAL EN SEGUNDA INSTANCIA

El recurso de apelación interpuesto por la parte demandante se admitió mediante auto de 6 de abril de 2026¹⁴. Frente al mismo, la parte demandada presentó pronunciamiento¹⁵ solicitando confirmar la sentencia de primera instancia, resaltando entre otros aspectos, que la notificación de la resolución que resolvió la reconsideración, se remitió a la dirección procesal informada por el contribuyente y, ante su devolución, era procedente la notificación subsidiaria mediante edicto.

El Ministerio Público no emitió concepto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide sobre la legalidad de los actos administrativos por medio de los cuales la DIAN modificó la declaración del IVA del periodo 3 del año gravable 2012, presentada por José Luis Viveros Abisambra.

En el recurso de apelación la demandante argumentó que la Administración privilegió las formas procesales sobre el derecho sustancial y, por ende, incurrió en un «exceso ritual manifiesto» contrariando el artículo 228 de la Constitución. Al respecto, la Sala advierte que dicho argumento no fue planteado en la demanda. En consecuencia, la parte demandada no ha tenido la oportunidad de ejercer su derecho de defensa frente a este planteamiento. Por tanto, el análisis de este cargo implicaría abrir una nueva discusión en el trámite de segunda instancia, en contravía de los derechos al debido proceso y de defensa de la contraparte, razón por la cual la Sala se abstiene de estudiarlo¹⁶.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte demandante -apelante único- se debe establecer si la resolución que resolvió el recurso de reconsideración fue notificada dentro del término legal y, en consecuencia, si se configuró el silencio administrativo positivo. Además, si la Administración vulneró el derecho al debido proceso y defensa del demandante al considerar extemporánea la respuesta a la ampliación del requerimiento especial.

La parte demandante en el recurso de apelación indicó que la notificación de la Resolución No. 11236220180000020 de 20 de abril de 2018 no se realizó en debida forma dentro del año siguiente a la interposición del recurso de reconsideración -19 de julio de 2017-, pues para que la Administración cumpliera el término legal referido, no bastaba que expidiera la decisión, sino que esta debía ser debidamente notificada al contribuyente tal y como lo precisa el artículo 734 del ET, la jurisprudencia emitida por la Corte Constitucional y el Consejo de Estado.

Al respecto, el artículo 732 del ET establece que el término que tiene la Administración para resolver los recursos de reconsideración, y al artículo 734 del ET que define la configuración del silencio administrativo positivo. Al respecto, los mencionados artículos prevén lo siguiente:

«ARTÍCULO 732. TÉRMINO PARA RESOLVER LOS RECURSOS. La Administración de Impuestos tendrá un (1) año para resolver los recursos de reconsideración o reposición, contado a partir de su interposición en debida forma.»

«ARTÍCULO 734. SILENCIO ADMINISTRATIVO. Si transcurrido el término señalado en el artículo 732, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, el recurso no se ha

¹⁴ Índice No. 05 de SAMAI.

¹⁵ Índice No. 012 Samai.

¹⁶ Sentencias del 20 de junio de 2024, Exp. 28106 CP Myriam Stella Gutiérrez Argüello y 23 de octubre de 2025, Exp. 30097 CP Luis Antonio Rodríguez Montaña



resuelto, se entenderá fallado a favor del recurrente, en cuyo caso, la Administración, de oficio o a petición de parte, así lo declarará.»

En relación con el artículo 732 del ET que establece que el término para resolver el recurso de reconsideración es de un (1) año, contado a partir de su interposición en debida forma, la Sala ha señalado que no basta que en ese plazo sea proferido el acto administrativo, sino que es necesario que en ese mismo lapso se le dé a conocer al interesado mediante la notificación la resolución, pues hasta que el contribuyente no la conozca no produce efectos jurídicos.

Sobre la expresión «resolver» contenida en el artículo 732 del ET, la jurisprudencia¹⁷ ha precisado que la decisión a la que se refiere la ley es la «*notificada legalmente*», esto es, dentro de la oportunidad legal, ya que de otra manera no puede considerarse resuelto el recurso, como quiera que, si el contribuyente no ha tenido conocimiento del acto administrativo, este no produce los efectos jurídicos correspondientes y, por tanto, no puede tenerse como resuelto el recurso presentado¹⁸.

La Sala ha destacado que el plazo de «un año» previsto en el artículo 732 del ET, es un término preclusivo, perentorio, improrrogable y de estricto cumplimiento, respecto del cual, una vez transcurrido, la misma ley establece como consecuencia, la configuración del silencio administrativo positivo si el recurso no se ha resuelto, caso en el cual, en virtud de la disposición normativa, se entiende fallado a favor del recurrente. Por lo tanto, al vencimiento del referido plazo, la Administración pierde competencia para manifestar su voluntad y, en ese orden, el acto resulta nulo¹⁹.

En cuanto a la notificación del acto administrativo que resuelve el recurso de reconsideración, el inciso segundo del artículo 565 del ET. vigente para la fecha, dispone lo siguiente:

«Art. 565. Formas de notificación de las actuaciones de la administración tributaria. (...)

Las providencias que decidan recursos se notificarán personalmente, o por edicto si el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no compareciere dentro del término de los diez (10) días siguientes, contados a partir de la fecha de introducción al correo del aviso de citación. En este evento también procede la notificación electrónica.»

De acuerdo con este artículo, la resolución que decide el recurso de reconsideración se debe notificar personalmente, de manera principal, y, en caso de no ser posible surtir dicha notificación personal, se debe acudir a la notificación por edicto de manera subsidiaria.

Es criterio de la Sala²⁰ que «*cuando el contribuyente actúa a través de apoderado en el curso de las actuaciones administrativas, la notificación de los actos debe efectuarse a la dirección informada por éste (en el RUT o la dirección procesal), que prima sobre la del poderdante. Por esa razón, la omisión en la notificación al apoderado no se subsana mediante la notificación al contribuyente, porque sobre aquél recae la representación y defensa técnica del administrado*».

Para resolver el problema jurídico objeto de análisis, la Sala reiterará, en lo pertinente, el criterio fijado por esta Sección en las Sentencias de 4 de diciembre de 2025, NI. 29882 CP. Luis Antonio Rodríguez Montaña y del 13 de agosto de 2026, NI. 30822 CP. Wilson Ramos Girón, al haberse resuelto la misma controversia jurídica entre las

¹⁷ Sentencia del 23 de junio del 2000, Exp. 10070, M.P. Dr. Delio Gómez Leyva, reiterada el 23 de agosto de 2002, Exp. 13829, M.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa.

¹⁸ Sentencia del 12 de abril de 2007, Exp. 15532, M.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa.

¹⁹ Sentencia del 21 de octubre de 2010, Exp. 17142, M.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

²⁰ Sentencia del 16 de diciembre de 2023, exp. 26867, CP. Myriam Stella Gutiérrez Argüello; 18 de agosto de 2022, exp. 25557, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello. En esta providencia se reiteran las sentencias del 26 de agosto de 2021, expediente 25501, CP. Myriam Stella Gutiérrez Argüello; del 6 de septiembre de 2017, expediente 21282. CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez; del 5 de noviembre de 2020, expediente 24341, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto, y del 2 de agosto de 2012, expediente 18577, CP. Martha Teresa Briceño de Valencia.

Del anterior recuento probatorio se advierte que la DIAN remitió la citación para la notificación personal a la dirección procesal informada por el apoderado del contribuyente; sin embargo, la dirigió al contribuyente y no a su apoderado. Esta irregularidad impidió que la citación cumpliera su finalidad, pues el destinatario de la actuación no pudo comparecer oportunamente a la notificación personal.

En estas condiciones, no se agotó válidamente el mecanismo principal de notificación previsto en el artículo 565 del Estatuto Tributario, por lo que tampoco se habilitó la notificación por edicto. Este mecanismo tiene carácter subsidiario y presupone el agotamiento regular de la notificación personal; por tanto, no puede emplearse para suplir las deficiencias en que incurrió la Administración en la citación. En consecuencia, el edicto no produjo efectos jurídicos.

Se advierte que el demandante manifestó haber conocido de la existencia de la decisión del recurso de reconsideración el 10 de septiembre de 2018 cuando la División de Cobranzas de la entidad le exigió el pago de las sumas determinadas oficialmente, momento en el cual solicitó la expedición de copias auténticas para conocer el contenido completo del acto, las cuales le fueron entregadas el día 20 de ese mismo mes y año²⁵, configurándose en esa fecha la notificación por conducta concluyente del acto administrativo.

Así pues, dado que el recurso de reconsideración se interpuso el 19 de julio de 2017, y la DIAN tenía hasta el 19 de julio de 2018 para expedir y notificar el acto que resolvió dicho recurso *-art. 732 del ET-*, para el 20 de septiembre de 2018 cuando el demandante se notificó por conducta concluyente de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, se configuró el silencio administrativo positivo conforme a lo dispuesto en los artículos 732 y 734 del ET, pues ante el vencimiento del término legal *-que es de carácter preclusivo-*, la autoridad fiscal perdió competencia para manifestar su voluntad y, en ese orden, el acto deviene nulo.

Como lo ha precisado la Sala, tales actos *-los notificados extemporáneamente-* pueden ser objeto de una solicitud de declaratoria de ocurrencia del silencio administrativo positivo, o bien, ser demandados ante la jurisdicción contenciosa, con fundamento en la causal de nulidad del artículo 730-3 del E.T., en concordancia con el artículo 137 del CPACA, que establece la expedición sin competencia, como causal de anulación²⁶.

En el presente caso, ante la extemporaneidad de la notificación del acto por el que se resolvió el recurso de reconsideración, es claro que se configura la causal de nulidad contemplada en el artículo 730.3 del E.T. *-vigente para la época de los hechos-*²⁷, razón suficiente para anular los actos acusados, pues esta se deriva directamente del incumplimiento del plazo contemplado por la ley para la resolución del recurso. Por lo anterior, prospera el cargo de apelación.

En tales condiciones, la Sala advierte que no resulta necesario pronunciarse respecto del otro cargo de apelación ligado a la presunta vulneración del debido proceso y el derecho de defensa del demandante por considerarse extemporánea la respuesta a la ampliación del requerimiento especial. En consecuencia, se revocará la sentencia de primera instancia, se anularán los actos acusados y, a título de restablecimiento del derecho, se declarará la firmeza de la declaración del IVA del bimestre 3° del año gravable 2012, presentada por el actor.

²⁵ Hechos no controvertidos por la DIAN.

²⁶ Sentencia de 13 de agosto de 2020, exp. 22923. C.P. Milton Chaves García.

²⁷ Artículo 730. Los actos de liquidación de impuestos y resolución de recursos, proferidos por la administración tributaria son nulos: (...)

3. Cuando no se notifiquen dentro del término legal.



Costas

De conformidad con lo previsto en los numerales 1 y 4 del artículo 365 de la Ley 1564 de 2012, aplicable por remisión expresa del artículo 188 de la Ley 1437 de 2011²⁸, y teniendo en cuenta lo dispuesto en el Acuerdo PCSJA25-12355 del 28 de noviembre de 2025, procede la condena en costas a la parte demandada en ambas instancias, por ser la parte vencida y revocarse la sentencia de primera instancia. Al efecto, se tasan las agencias en derecho en un (1) smmlv por cada instancia. Por lo tanto, se ordenará al tribunal el respectivo incidente de liquidación de la condena en costas, conforme a las reglas consagradas en el artículo 366 de la Ley 1564 de 2012.

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

FALLA

1.- Revocar la sentencia de 15 de septiembre de 2025, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia – Sala Sexta de Oralidad. En su lugar se dispone:

*«**Declarar** la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 112412017000081 de 17 de mayo de 2017, y de su confirmatoria, la Resolución No. 1123620180000020 de 20 de abril de 2018, expedidas en su orden, por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín y por la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín, mediante las cuales se modificó la declaración del impuesto sobre las ventas del bimestre 3° del año gravable 2012, presentada por José Luis Viveros Abisambra.*

*A título de restablecimiento del derecho, **declarar** en firme la declaración del impuesto sobre las ventas del bimestre 3° del año gravable 2012, presentada por José Luis Viveros Abisambra.»*

2.- Condenar en costas a la demandada en ambas instancias. En consecuencia, **ordenar** al Tribunal que dé trámite al respectivo incidente, conforme a lo expuesto en la parte motiva de esta sentencia.

3.- Reconocer personería jurídica al abogado Carlos Enrique Echeverry Sepulveda para actuar en representación de la UAE DIAN conforme las facultades otorgadas en el poder que reposa en el expediente²⁹.

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

La presente providencia se aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)
LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO
Presidente

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN

(Firmado electrónicamente)
CLAUDIA RODRÍGUEZ VELÁSQUEZ

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

²⁸ «**Artículo 188. Condena en costas.** Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil».

²⁹ Índice 012 de Samai.