



Radicado: 25000-23-37-000-2022-00531-01 (29111)
Demandante: DVA de Colombia Ltda.

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

CONSEJERO PONENTE: WILSON RAMOS GIRÓN (E)

Bogotá D.C., veintiséis (26) de junio de dos mil veinticinco (2025)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 25000-23-37-000-2022-00531-01 (29111)
Demandante: DVA de Colombia Ltda.
Demandada: DIAN

Temas: Devolución saldo a favor - Renta 2018. Requisitos. Oportunidad.
Art. 857.1 del Estatuto Tributario.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación¹ interpuesto por la parte demandante en contra de la sentencia del 17 de mayo de 2024, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que decidió²:

Primero: Niéganse las pretensiones de la demanda, de conformidad con lo expuesto en la motiva de la presente providencia.

Segundo: Por no encontrarse causadas, no se condena en costas a la parte vencida.

ANTECEDENTES

Actuación administrativa

El 12 de abril de 2019, la sociedad demandante presentó la declaración del impuesto sobre la renta por el año 2018 y registró como saldo a favor la suma de \$627.636.000, el cual fue solicitado en devolución. Esta solicitud fue objeto de tres sucesivos autos inadmisorios³.

Por Resolución 62829002415477 de 12 de julio de 2021, la DIAN rechazó por extemporánea la solicitud de devolución del saldo a favor de la declaración de renta del año 2018, teniendo en cuenta que a la fecha de la presentación de la solicitud- 25 de junio de 2021- había transcurrido más de un mes desde la notificación del último auto inadmisorio del 12 de mayo de 2021, y más de los dos años contados a partir del vencimiento para declarar, conforme el artículo 857 del Estatuto Tributario. Decisión recurrida y confirmada por la Resolución 004282 del 22 de mayo de 2022⁴.

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y Contencioso Administrativo, la parte demandante formuló las siguientes pretensiones⁵:

Primero. Declárase nulos el Acto Administrativo Resolución N°. 62829002415477 de 12 de julio de 2021. por la que se rechazó la solicitud de devolución del saldo a favor originado en el

¹ Ingresó al despacho el 2 de octubre de 2024. Samai CE índice 14.

² Samai Tribunal índice 27.

³ Autos inadmisorios del 20 de enero de 2021, del 14 de abril de 2021 y del 12 de mayo de 2021

⁴ Samai CE, índice 2, Demanda, folios 47 a 54.

⁵ Samai Tribunal índice 2.



impuesto sobre la Renta del año gravable 2018, proferida por la subdirección de recursos jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) y la Resolución Número 004282 de 22 de mayo de 2022, por medio de la cual, la Jefe de la División Jurídica (A) de la Dirección Seccional de impuestos de Bogotá, de la U.A.E. de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), resuelve reconsideración confirmando la anterior decisión y agotando en esa forma la vía gubernativa.

Segundo. Como consecuencia de la anterior declaración, en calidad de restablecimiento del derecho como consecuencia, y como restablecimiento del derecho, ordénese a la Nación - DIAN (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales) la devolución y/o compensación por valor de SEISCIENTOS VEINTISIETE MILLONES SEISCIENTOS TREINTA Y SEIS MIL PESOS M/CTE. (\$627.636.000) del saldo a favor originado en el impuesto sobre la Renta del año gravable 2018.

Tercero. Se condene a la demandada al pago de perjuicios estimatorios que corresponden a los intereses moratorios derivados del valor de la suma que no ha sido objeto de devolución (\$627.041.000) pese al derecho que tiene el demandante, desde la fecha de la resolución de confirmación 22 de mayo de 2022 a la fecha de presentación de la demanda conforme a lo certificado por la Superfinanciera para estos meses y que a la fecha de presentación de la presente demanda corresponden a la suma de \$65.839.305. La liquidación de las anteriores condenas deberá efectuarse mediante sumas líquidas de moneda de curso legal en Colombia, y aplicando los ajustes del valor antes mencionado teniendo en cuenta la fórmula aun aplicada por la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, desde la fecha de confirmación de la decisión de no devolución del impuesto a favor de la demandante hasta la fecha de ejecutoria de la sentencia que ponga fin al proceso, conforme a lo dispuesto por el artículo 192 y 195 del CPACA.

Cuarto. Se condene en costas a la demanda DIAN.

Quinto. Se ordene que la DIAN (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales) dará cumplimiento a la sentencia en los términos de los artículos 192 y 195 del CPACA.

Invocó como normas vulneradas los artículos 13 y 29 de la Constitución Política, 857 del Estatuto Tributario y la Ley 962 de 2005, bajo el siguiente concepto de violación⁶:

Señaló que la DIAN vulneró el derecho al debido proceso, por cuanto el rechazo por extemporaneidad de la solicitud de devolución fue provocado por la administración tributaria con ocasión de los sucesivos autos inadmisorios expedidos previamente bajo causales distintas, y que fueron subsanadas en oportunidad por parte de la demandante. Además, el rechazo obedece a una causal que difiere del último presupuesto de inadmisión, de ahí que sea nulo porque carece de una relación causal con los argumentos de los autos inadmisorios.

La interpretación realizada por la DIAN del artículo 857 del ET es errada y en perjuicio para el contribuyente, en la medida en que si bien la norma establece que una solicitud inadmitida puede ser subsanada dentro del mes siguiente, no contempla desde cuándo debe contarse ese término cuando se presentan varios autos inadmisorios, luego no es claro cuál es el punto de partida para contabilizar el término de subsanación. Aunado a lo anterior, la administración contó el plazo desde el mismo día de la notificación del auto inadmisorio, lo que redujo el tiempo disponible para subsanar.

Contestación de la demanda

La **DIAN** mediante escrito del 10 de julio de 2023 contestó la demanda de manera extemporánea⁷.

⁶ Ibidem.

⁷ Samai Tribunal, índice 15 y 19.



Sentencia apelada

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda⁸ sin condenar en costas al considerar que la DIAN no vulneró el debido proceso de la demandante, pues el rechazo de la solicitud de devolución obedeció a la extemporaneidad de esta sin que fuese atribuible a los autos inadmisorios previos, en la medida en que estos fueron expedidos por el incumplimiento de los requisitos formales para la procedencia de la devolución que no fueron subsanados dentro de la oportunidad legal por la parte actora.

Así, los autos inadmisorios de las solicitudes presentadas el 17 de diciembre de 2020, 7 de abril de 2021 y 4 de mayo de 2021 no se fundamentaron en exigencias subjetivas ni sustanciales; por el contrario, invocaron el incumplimiento de requisitos formales como son, respectivamente, (i) error en el valor de las autorretenciones, (ii) ausencia de firma de revisor fiscal en la declaración y (iii) error en la relación en el formulario de una declaración que no se encontraba activa ni válida, presupuestos formales para la procedencia de la devolución. Por último, la solicitud del 25 de junio de 2021, que dio lugar al rechazo de la solicitud de los actos demandados, no fue presentada dentro del mes siguiente a la inadmisión de la tercera solicitud -12 de mayo de 2021-⁹ que vencía el 13 de junio siguiente conforme lo dispone el parágrafo 1° del artículo 857 del ET; luego, su presentación fue extemporánea. Además de considerar el término del artículo 854 del ET, resulta que el vencimiento para presentar la declaración fue el 15 de abril de 2019, de ahí que la contribuyente tenía hasta el 19 de abril de 2021 para presentar la solicitud de devolución, razón por la que el rechazo de la administración se encuentra debidamente soportado en la ley.

Por último, no condenó en costas por no demostrarse su causación.

Recurso de apelación

La parte demandante apeló la sentencia de primera instancia¹⁰. Cuestionó que el tribunal se haya apartado de los parámetros establecidos en la fijación del litigio, puesto que se limitó a afirmar que la DIAN realizó exigencias legales para la procedencia de la solicitud de devolución, desconociendo la realidad de la actuación administrativa que indujo en error a la contribuyente en la medida en que el ente de fiscalización ordenó corregir en dos oportunidades la declaración inicial y el formulario 010 de la plataforma, aun cuando el sistema no permite su modificación sobre la declaración inicial sino sobre la última presentada.

Reiteró que la administración emitió tres autos inadmisorios, cada uno por causales distintas, lo que obligó a la contribuyente a corregir la declaración en dos ocasiones – el 24 de marzo y el 19 de abril de 2021-, y a pesar de seguir las instrucciones dadas en dichos autos, la DIAN desconoció las correcciones realizadas y solo consideró válida la declaración inicial presentada el 12 de abril de 2019. De ahí que la última solicitud de devolución fue considerada extemporánea como consecuencia de las instrucciones contradictorias de la administración y provocada por los múltiples autos inadmisorios.

La administración desconoció su propia doctrina, específicamente el Oficio 190 de 2015 y la jurisprudencia del Consejo de Estado, habida cuenta de que expidió sucesivos autos inadmisorios sobre una misma solicitud de devolución, cuando lo procedente era incluir todas las causales en el primer auto inadmisorio, lo que condujo a un rechazo definitivo que vulneró el debido proceso de la demandante.

⁸ Samai Tribunal, índice 27 folios 1 a 16.

⁹ Inadmisión respecto de la solicitud del 4 de mayo de 2021.

¹⁰ Samai Tribunal, índice 30, 31 y 32, folios 1 a 16.



Adicionalmente, el fundamento del rechazo obedeció a una nueva razón y no a una de las contempladas en los autos inadmisorios previos, que en todo caso habían sido subsanadas en oportunidad, lo que vulneró el debido proceso de la demandante.

Replicó los argumentos de la demanda concernientes a que la interpretación del artículo 857 del ET por parte de la administración es errada, pues aun cuando la norma establece que, tras una inadmisión, el contribuyente tiene un mes para subsanar y presentar una nueva solicitud, no es claro desde cuándo debe contarse el término.

Pronunciamientos finales

Las partes y el ministerio público guardaron silencio en esta etapa procesal.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Problema jurídico

1- Juzga la Sala la legalidad de los actos acusados atendiendo a los cargos de apelación planteados por la parte demandante -apelante única- contra la sentencia de primera instancia que negó las pretensiones de la demanda y no condenó en costas. En concreto, corresponde determinar si: (i) El Tribunal se apartó de los problemas jurídicos planteados en la fijación del litigio, (ii) si la presentación extemporánea -hecho no discutido- de la solicitud de devolución del saldo a favor de la declaración de renta del año 2018, objeto de rechazo, obedeció a causas imputables a la Administración.

Análisis del caso concreto

2- La demandante adujo que el tribunal se apartó de los parámetros establecidos en la fijación del litigio y se limitó a afirmar que la DIAN realizó exigencias legales para la procedencia de la solicitud de devolución, desconociendo la realidad de la actuación administrativa que indujo en error a la contribuyente.

Lo primero que debe precisarse es que los problemas jurídicos planteados en la fijación del litigio conciernen a establecer la vulneración al debido proceso por el rechazo de la solicitud de devolución, y a la interpretación del artículo 857 del ET. Estos fueron analizados por el tribunal en primera instancia quien, atendiendo al recuento probatorio y la normativa aplicable, **concluyó que el rechazo de la última solicitud se ajustó a la ley, pues obedeció a que la causal de inadmisión previa no fue subsanada en tiempo, de ahí que se tornara en extemporánea dicha solicitud en virtud de lo dispuesto en el artículo 857 del ET.** Según el Tribunal, los autos inadmisorios previos no exigieron requisitos sustanciales sino formales para la procedencia de la solicitud, razón por la que concluyó que la actuación de la administración no vulneró el debido proceso de la demandante.

En ese orden, verifica la Sala que el tribunal sí orientó la discusión y las consideraciones al análisis de los problemas jurídicos formulados en la fijación del litigio conforme con los argumentos planteados en la demanda y la contestación, luego, el cargo de apelación no prospera.

3- Respecto a la presentación extemporánea de la solicitud de devolución radicada el 25 de junio de 2021, **la parte demandante sostiene que ello se dio por la actuación de la DIAN, quien expidió autos inadmisorios sucesivos, lo que le impidió su presentación oportuna y vulneró su derecho al debido proceso.**



Adujo la demandante que fue inducida a error en la medida que la DIAN ordenó corregir en dos oportunidades la declaración inicial y el formulario 010 de la plataforma, aun cuando el sistema no permite su modificación sobre la declaración inicial sino sobre la última presentada. A su juicio, la extemporaneidad fue provocada por los múltiples autos inadmisorios expedidos por causales distintas lo que desconoce la doctrina de la entidad y la jurisprudencia del Consejo de Estado.

Para resolver el cargo de la apelación, se pone de presente que el artículo 854 del ET señala que el término para solicitar la devolución de saldos a favor liquidados en declaraciones tributarias es de dos años, contados a partir del vencimiento del término para declarar. Por su parte, el numeral 1.º del artículo 857 ib., señala como causal de rechazo definitivo: «1. Cuando fueren presentadas extemporáneamente». El párrafo 1.º de dicho artículo prescribe que, «Cuando se inadmita la solicitud, deberá presentarse dentro del mes siguiente una nueva solicitud en que se subsanen las causales que dieron lugar a su inadmisión», que «Vencido el término para solicitar la devolución o compensación la nueva solicitud se entenderá presentada oportunamente, siempre y cuando su presentación se efectúe dentro del plazo señalado en el inciso anterior», y que «En todo caso, si para subsanar la solicitud debe corregirse la declaración tributaria, su corrección no podrá efectuarse fuera del término previsto en el artículo 588».

En el presente asunto, el saldo a favor reclamado fue determinado en la declaración privada de renta de 2018. Por tanto, el plazo de dos años para solicitar la devolución y/o compensación se cuenta a partir de la fecha de vencimiento del término para declarar, que fue el 15 de abril de 2019. Así, los dos años para presentar la solicitud de devolución vencían el 15 de abril de 2021. Atendiendo a que la discusión se centra, en esencia, en establecer si la extemporaneidad en la solicitud de devolución del saldo a favor pedido por la demandante es imputable a la DIAN, para el efecto es importante referirse a los antecedentes que dieron origen a los actos de rechazo definitivo, demandados en esta oportunidad:

- (i) El 12 de abril de 2019¹¹, la demandante presentó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2018 en el formulario 1114601081336¹², determinando como saldo a favor la suma de \$627.041.000.
- (ii) Antes de la solicitud de devolución del saldo a favor de la declaración de renta del año gravable 2018, presentada el 25 de junio de 2021, que se rechazó mediante los actos acusados, la demandante había formulado tres solicitudes del mismo saldo a favor, que fueron inadmitidas así:

Solicitud de saldo a favor	Declaración de origen	Auto inadmisorio	Notificación	Causal
1080069557861 (07-12-2020)	1114601081336 ((12-04-2019) (VALIDA/ACTIVA)	12257002262916 (12-01-2021)	20 de enero de 2021	Art. 857 inc. 2 las Autorretenciones no se encuentran soportadas. Artículo 1.6.1.21.14 del Decreto 1625 de 2016
108007351969 (07-04-2021)	1114605997742 (24-03-2021)	12257002378819 (14-04-2021)	14 de abril de 2021	Art. 580 literal d) ET, carece de firma del revisor fiscal. No cumple Art. 596 y 580 E.T.
108007437021 (04-05-2021)	11146060115809 (19-04-2021)	12257002403145 (12-05-2021)	12 de mayo de 2021	Mal diligenciada casilla 55: Doc. de reconocimiento. Formato 010. Art. 588 ET. No cumple Art. 588 E.T.
108007625300 (25-06-2021)	11146060115809 (19-04-2021)	Resolución de Rechazo recurrida	12 de julio de 2021	Art. 857 núm. 1. y párrafo 1.

¹¹ Samai Tribunal, índice 15, folio 2 cuaderno de antecedentes.

¹² La parte demandante indicó que presentó declaraciones de corrección el 24 de marzo de 2021 y el 19 de abril de 2021, frente a las cuales según los hechos de la demanda, la DIAN en el auto inadmisorio del 12 de mayo de 2021 advirtió que la declaración válida y activa era la presentada el 12 de abril de 2019. En todo caso, en el presente caso no es objeto de debate la validez de las declaraciones de corrección.



- (iii) El 25 de junio de 2021, la contribuyente presentó solicitud de devolución y/o compensación mediante el formulario nro. 108007625300¹³, la cual fue rechazada por extemporánea mediante Resolución 62829002415477 del 12 de julio de 2017¹⁴, porque dicha solicitud no fue radicada dentro del mes siguiente a la inadmisión del auto 12257002403145 del 4 de mayo de 2021, notificado el 12 de mayo siguiente, luego, el vencimiento concedido por la ley acaecía el 15 de junio de 2021.
- (iv) Por Resolución 004282 del 27 de mayo de 2022¹⁵, la DIAN confirmó el rechazo definitivo al considerar que la última solicitud de devolución del 25 de junio de 2021 fue presentada por fuera del mes siguiente a la inadmisión previa que vencía el 20 de junio de 2021, atendiendo la notificación electrónica de dicho acto conforme con el artículo 4 de la Resolución 0038 de 2020 y con posterioridad al término de los 2 años siguientes al vencimiento del plazo para declarar, es decir el 15 de abril de 2021.

A partir de lo anterior, se colige que antes de la última solicitud de devolución de saldo a favor presentada el 25 de junio de 2021, y rechazada en los actos demandados, la demandante ya había presentado 3 solicitudes que fueron inadmitidas por requisitos formales que se encuentran reglamentados y son de obligatorio cumplimiento para la procedencia de la devolución. Lo anterior por cuanto la primera solicitud fue inadmitida en la medida en que las autorretenciones registradas en la declaración no se encontraban debidamente soportadas como lo exige el artículo 1.6.1.21.14 del Decreto 1625 de 2016. La segunda solicitud del 7 de abril de 2021, fue inadmitida porque la declaración de corrección no se encontraba firmada por el revisor fiscal; y la tercera solicitud también fue inadmitida, pues la casilla que refiere a la declaración que es objeto de devolución no se encontraba bien diligenciada.

Así, los autos inadmisorios no cuestionaron aspectos sustanciales de la declaración sino el incumplimiento de requisitos formales para la procedencia del trámite, de ahí que la expedición de tres autos inadmisorios no vulnera el debido proceso de la parte actora, **ni constituyen exigencias que indujeran en error a la contribuyente como lo asegura en su escrito de apelación.**

Y en lo que respecta a la última solicitud, se advierte extemporánea, pues como lo indicó la administración y el tribunal, con el auto inadmisorio del 12 de mayo de 2021 se le concedió un mes para que la contribuyente subsanara las falencias allí encontradas, en aplicación de lo dispuesto en el parágrafo 1° del artículo 857 del ET. Sin embargo, como la última solicitud fue radicada el 25 de junio de 2021, fue presentada por fuera del término¹⁶, lo que condujo a su rechazo por extemporaneidad.

Contario a lo señalado por el apelante, la DIAN no ordenó en los autos inadmisorios la corrección de la declaración privada, sino la subsanación en tiempo de los requisitos formales echados de menos en las solicitudes de devolución. Y no se desconoció el precedente citado en su recurso frente a la sentencia del 3 de julio de 2008, exp. 15511¹⁷, pues aunque esta se refiere a que no hay lugar a la expedición de autos inadmisorios sucesivos que provoquen que la última solicitud sea

¹³ Samai Tribunal, índice 15, folios 38 a 40 cuaderno de antecedentes.

¹⁴ Samai Tribunal, índice 15, folios 6 a 12 cuaderno de antecedentes.

¹⁵ Samai Tribunal, índice 15, folios 84 a 94 cuaderno de antecedentes.

¹⁶ El cual vencía el 20 de junio de 2021, pues conforme con el artículo 566-1 del ET, en concordancia con el artículo 4° de la Resolución 0038 del 30 de abril de 2020, la notificación electrónica del auto inadmisorio – 12 de mayo de 2021- se entiende surtida «transcurridos cinco (5) días a partir de la entrega del correo electrónico», esto es el 19 de mayo de 2021.

¹⁷ Sentencia del 03 de julio de 2008, (exp. 55511, MP. Héctor J. Romero Díaz), 19 de octubre de 2023, (exp. 27794, MP Stella Jeannette Carvajal Basto).



extemporánea¹⁸, advierte que ello solo procede si es imputable a la administración, situación que no sucede en el presente caso, habida cuenta de que los autos inadmisorios no llevaron a la extemporaneidad de la solicitud. Por el contrario, esta se configuró por un hecho objetivo imputable a la contribuyente, en la medida en que esta radicó la última solicitud, la que dio lugar al rechazo definitivo consignado en los actos demandados, por fuera del mes siguiente a la inadmisión de la tercera solicitud.

De esta manera, los actos administrativos no desconocen la doctrina de la DIAN y la jurisprudencia, por el contrario se acogen tanto al oficio como a la sentencia citada en la medida que las inadmisiones se dieron por el incumplimiento de los requisitos formales en cada solicitud, mientras que el rechazo se dio por la extemporaneidad imputable a la contribuyente por no subsanar dentro de la oportunidad legal.

Por lo anterior, si bien la actora presentó tres solicitudes de devolución del saldo a favor dentro del término establecido para el efecto, las mismas fueron inadmitidas por el incumplimiento de requisitos formales no subsanados; y la cuarta solicitud, por su parte, fue presentada por fuera del término establecido en el numeral 1.º del artículo 857 del ET, lo que descarta la violación alegada.

En consecuencia, la sala confirmará la decisión apelada.

Conclusión

4- Por lo razonado en precedencia se establece que no existe una vulneración al debido proceso por la expedición de tres autos inadmisorios sucesivos previos al rechazo de la solicitud de devolución, pues ellos manifestaban el incumplimiento de requisitos formales y que, por lo tanto, no se desvirtuó la legalidad de los actos administrativos que rechazaron la última solicitud de devolución del saldo a favor de la declaración de renta del año 2018, por haberse radicado por fuera de los términos previstos en los artículos 854 y 857 parágrafo 1º del ET.

Condena en costas

5- Por último, acorde con el criterio de la Sección, por no estar probadas en el expediente, no se condenará en costas en esta instancia, conforme con el artículo 365.8 del CGP.

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. Confirmar la sentencia apelada por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

2. Sin condena en costas.

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

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

¹⁸ Sentencia del 2 de octubre de 2003, (exp. 13603, MP. Ligia López Díaz).



Radicado: 25000-23-37-000-2022-00531-01 (29111)
Demandante: DVA de Colombia Ltda.

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN (E)
Presidente

(Firmado electrónicamente) (Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO
Con aclaración de voto

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