



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

CONSEJERA PONENTE: CLAUDIA RODRÍGUEZ VELÁSQUEZ

Bogotá D.C., veintiocho (28) de mayo de dos mil veintiséis (2026)

Referencia: Nulidad
Radicación: 11001-03-27-000-2024-00087-00 (29634)
Demandante: Juan Fernando Giraldo Nauffal
Demandada: U.A.E. Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN

Temas: Competencia de la DIAN para suspender los términos en procesos y actuaciones administrativas en materia tributaria, aduanera y cambiaria

Sentencia de única instancia

Procede la Sala a dictar sentencia dentro del medio de control de nulidad promovido por el señor Juan Fernando Giraldo Nauffal contra el inciso 1° del artículo 1° de la Resolución nro. 022 del 18 de marzo de 2020, expedida por el director general de la DIAN¹.

ANTECEDENTES

Actuación Administrativa

El 18 de marzo de 2020, la entidad demandada profirió la Resolución nro. 022 «*por la cual se suspenden los términos en los procesos y actuaciones administrativas en materia tributaria, aduanera y cambiaria, en la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, como medida transitoria por motivos de salubridad pública*».

DEMANDA, CONTESTACIÓN A LA DEMANDA Y CONCEPTO DEL ICDT

Pretensiones de la demanda y normas violadas

El demandante, en ejercicio del medio de control de nulidad previsto en el artículo 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones:

PRETENSIÓN PRINCIPAL

Se declare la NULIDAD del inciso primero del artículo 1° de la Resolución Nro. 000022 del 18/MAR/2020 proferida por el director general de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

PRETENSIÓN SUBSIDIARIA

Se declare la legalidad condicionada del artículo 1° de la Resolución Nro. 000022 del 18/MAR/2020 proferida por el director general de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, bajo el entendido que la suspensión de términos allí contemplada no abarca términos legales de firmeza, prescripción y caducidad.

¹ El acto administrativo que ahora se demanda, fue puesto a consideración de esta Jurisdicción para ser revisado en ejercicio del control inmediato de legalidad. Sin embargo, mediante auto del 11 de mayo de 2020, proferido dentro del expediente 11001-03-15-000-2020-01170-00, se repuso la decisión preliminar de avocar el conocimiento del asunto y, en su lugar, se descartó su revisión luego de considerarse que la Resolución nro. 000022 del 18 de marzo de 2020, no desarrolló el contenido normativo de ningún decreto legislativo expedido en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica. Auto consultado en el SAMAI de dicho expediente, índice 21.



Para lo anterior, indicó como normas vulneradas los artículos 150, numerales 1° y 2° de la Constitución Política; los artículos 1°, 2° y 3° del Decreto 417 de 2020; y el artículo 6° del Decreto Legislativo 491 de 2020.

Concepto de violación, su oposición y concepto del ICDT

A continuación, se sintetizan los argumentos formulados por el **demandante** y la **demandada** en la demanda y su contestación, respectivamente. Asimismo, se resume lo dicho por el ICDT, con ocasión del concepto que presentó en virtud de la invitación que se le hizo en el auto admisorio de la demanda².

Asunto previo: *inexistencia de cosa juzgada en relación con lo decidido dentro del expediente 25571*

1. El **demandante** manifiesta que la demanda de nulidad que dio origen al expediente judicial 25571, aunque se dirigía a cuestionar la legalidad de la misma norma, tuvo como argumento principal la violación a los principios de seguridad jurídica, proporcionalidad e igualdad por la incertidumbre respecto de: (i) la forma en como debían contabilizarse los términos y, (ii) las actuaciones sobre las cuales recaía la suspensión, en especial, el tratamiento de la firmeza de las declaraciones tributarias; aspectos que fueron desarrollados por esta Corporación y sobre los cuales se fijó el litigio.

De modo que, según su dicho, la discusión que ahora se plantea, cuyo eje central es la falta de competencia del funcionario que suspendió los términos procesales y actuaciones administrativas, constituye un nuevo cargo que no ha sido objeto de pronunciamiento y que; por ende, amerita dictar sentencia de fondo.

2. La **demandada** expone que el artículo 1° de la Resolución nro. 000022 del 18 de marzo de 2020, fue objeto de control de legalidad por parte de esta Corporación. Uno de los cargos analizados en esa oportunidad se relacionó con el presunto desconocimiento de las normas superiores por expedirse más allá de las facultades contempladas en «*el numeral 18 del artículo 6° del Decreto 4048 de 2008 y en el artículo 6° del Decreto 491 de marzo de 2020*», aspecto que fue despachado desfavorablemente tras concluirse que la entidad demandada actuó dentro del marco normativo vigente sin afectar la seguridad jurídica de los contribuyentes.

En esa medida, dice que, aunque en el proceso 25571 no se denominó explícitamente un cargo de falta de competencia, si se anunció una extensión ilegal de las facultades dadas a la DIAN para suspender los términos de las actuaciones y procedimientos administrativos de carácter tributario, aduanero y cambiario. Bajo tal análisis, hay lugar a declarar la cosa juzgada al constituirse la sentencia del 6 de octubre de 2022 adoptada en ese proceso, en un antecedente vinculante frente al caso ahora propuesto.

3. El **Instituto Colombiano de Derecho Tributario y Aduanero** presentó su concepto dentro del asunto de la referencia, indicando que el objeto y causa que dieron origen al proceso, difieren de lo resuelto por el Consejo de Estado en la sentencia del 6 de octubre de 2022, expediente 25571, por lo que, a su juicio, no se configuró la cosa juzgada.

Único cargo: *Falta de competencia del funcionario que suspendió los términos de los procesos y actuaciones administrativas adelantadas por la DIAN*

1. El **demandante** señala que la competencia para reformar las leyes que rigen los procedimientos administrativos, como es el caso de los términos procesales, recae en el Congreso de la República, con observancia de los trámites especiales a que

² SAMAI, índice 6.



haya lugar y, por vía de excepción, en el legislador extraordinario representado por el Gobierno Nacional como sucedió, por ejemplo, con ocasión del estado de emergencia económica, social y ecológica declarado en el Decreto 417 del 17 de marzo de 2020.

En virtud de ello, el Gobierno Nacional expidió el Decreto 491 del 28 de marzo de 2020 para adoptar medidas necesarias tendientes a conjurar la crisis, entre ellas, la suspensión y alcance de los términos legales en actuaciones administrativas y jurisdiccionales; luego, a partir de la publicación de ese decreto, las autoridades administrativas quedaron facultadas para suspender los procesos y actuaciones.

No obstante, recalca el actor que, con antelación a la declaratoria de esa potestad y sin desarrollar los decretos legislativos proferidos dentro del estado de emergencia declarado, mediante el artículo 1° del acto demandado la DIAN optó por detener los términos administrativos de las actuaciones tributarias, aduaneras y cambiarias, teniendo como único fundamento el artículo 6° del Decreto 4048 de 2008 que, aunque faculta a la Dirección General de la entidad para suspender los términos de sus actuaciones, condicionó esa declaratoria a lo previsto en las disposiciones legales vigentes.

Finalmente, se apoya en las sentencias C-213 y C-242, ambas de 2020, así como en algunos fallos proferidos por las Secciones Primera, Tercera, Cuarta y Quinta de esta Corporación, en los que se advirtió que la suspensión de términos es una reserva legal atribuida al Congreso de la República y que, solo por expresa disposición de un decreto legislativo, podría conferirse a autoridades administrativas como medida transitoria necesaria.

2. La demandada recalca que la suspensión de términos declarada en el artículo 1° de la Resolución nro. 000022 del 18 de marzo de 2020, devino de la necesidad de adoptar medidas urgentes en el marco de la emergencia sanitaria global y el estado de excepción declarado con el Decreto 417 de 2020, tendientes a garantizar el adecuado funcionamiento de la administración tributaria, aduanera y cambiaria.

Esa facultad, además de ampararse en los deberes establecidos en los artículos 29 y 209 de la Constitución, y en los artículos 3° y 7° del CPACA, se encuentra prevista en el Decreto 4048 de 2008. De ahí que, la medida de suspensión adoptada en el acto demandado resulte proporcionada y razonable al garantizarse el equilibrio entre la continuidad en la prestación del servicio de la DIAN y la preservación de la vida, salud e integridad de los ciudadanos, usuarios y funcionarios de la entidad.

En ese contexto, indica que la adopción de la medida, que no desarrolla el contenido normativo de los decretos legislativos que para ese momento no se habían proferido, respondió a la preservación de la salubridad pública para mitigar los posibles contagios por la atención presencial de diligencias o actuaciones propias de los procedimientos tributarios, aduaneros y cambiarios, así como al principio de moralidad administrativa que impone a las autoridades actuar en función del interés general.

3. El Instituto Colombiano de Derecho Tributario y Aduanero considera que el actor logró desvirtuar la legalidad parcial de la norma acusada, toda vez que la suspensión de términos en materia tributaria y cambiaria solo puede ser ordenada por el legislador ordinario o, en casos especiales, por el legislador extraordinario en virtud de lo previsto en los artículos 150 y 212 de la Constitución Política.

No ocurre lo mismo respecto de la suspensión de términos en materia aduanera, toda vez que con el Decreto 1165 de 2019 se otorgaron facultades especiales a la entidad demandada.

De modo que, para el ICDT, debe declararse la nulidad parcial del inciso 1° del



artículo 1° de la Resolución nro. 000022 del 18 de marzo de 2020, ante la falta de competencia legal del director de la DIAN para suspender los términos de las actuaciones tributarias y cambiarias.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

El **demandante** reiteró lo expuesto en la demanda. Por su parte, la **demandada** insistió, exclusivamente, en los argumentos de la contestación a la demanda relacionados con el único cargo formulado por el actor «*falta de competencia del funcionario que suspendió los términos*».

El ministerio público no rindió concepto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Problema jurídico

En los términos de la demanda y su contestación, la Sala debe determinar:

(i) Si la discusión de la competencia de la DIAN para suspender los términos de sus procesos y actuaciones fue previamente analizada en la sentencia del 6 de octubre de 2022, proferida dentro del expediente 25571 y si, por ello, se configura la excepción de cosa juzgada.

(ii) Si la entidad demandada gozaba de competencia legal para ordenar la suspensión de los términos y actuaciones administrativas en asuntos tributarios, aduaneros y cambiarios como así lo hizo en el artículo 1° de la Resolución nro. 000022 del 18 de marzo de 2020.

Para tal fin, deberá dilucidarse si con el ejercicio de esa facultad la DIAN desconoció el principio de reserva legal en virtud del cual, solo el Congreso de la República puede adoptar normas de tipo procedimental y, por excepción, el legislador extraordinario representado por el Gobierno Nacional, siempre que así lo autorice un decreto legislativo.

De la excepción de cosa juzgada en procesos de nulidad

Con la demanda, el actor, previamente a desarrollar el único cargo de violación formulado para controvertir la legalidad de la norma demandada, advirtió sobre la inexistencia de la cosa juzgada respecto de lo decidido en la sentencia del 6 de octubre de 2022, proferida dentro del expediente 25571.

Por su parte, la DIAN en su contestación consideró que el caso planteado por el demandante debe ceñirse a lo resuelto en la sentencia mencionada, al haberse desarrollado el alcance de las facultades de la autoridad tributaria para suspender sus actuaciones lo que, a su juicio, configura la excepción de cosa juzgada en el *sub examine*.

Dadas las manifestaciones de ambas partes, de manera preliminar la Sala abordará el análisis de la cosa juzgada y verificará si el asunto puesto a consideración por el demandante ya fue definido mediante sentencia ejecutoriada.

La cosa juzgada ha sido considerada como una institución de naturaleza procesal en virtud de la cual, cuando un asunto ventilado ante esta Jurisdicción ha sido previamente decidido, se sujetará a lo ya resuelto, siempre que exista identidad de



objeto y causa -en procesos de nulidad-, o de objeto, causa y sujetos -en otros procesos-. La configuración de dicha institución impide plantear nuevamente el mismo cuestionamiento por los efectos *erga omnes* que produce la sentencia de simple nulidad³, en los términos establecidos en el artículo 189 del CPACA.

Lo expuesto implica que, cuando se declara la nulidad de un acto administrativo, «no resulta posible adelantar un nuevo proceso en el que se solicite su anulación. Sin embargo, cuando se trate de sentencias en las que se denieguen la nulidad, los efectos de cosa juzgada solo recaen sobre la causa petendi, razón por la cual es posible que respecto de los actos que son objeto de la decisión se puedan tramitar nuevos procesos, los cuales deben tener por fundamento una causa distinta a la resuelta en la sentencia que negó la pretensión nugatoria»⁴.

Para verificar si, en el caso *in examine*, ocurrió el fenómeno de la cosa juzgada teniendo como referencia lo decidido en la sentencia del 6 de octubre de 2022, expediente nro. 25571, la Sala trae a colación lo siguiente:

Ítem	Expediente nro. 25571	Expediente nro. 29634
Demandante	Viviana García Vargas	Juan Fernando Giraldo Nauffal
Medio de control	Nulidad	Nulidad
Objeto Normas demandadas Pretensión: declarar la nulidad	Resolución nro. 000022 del 18 de marzo de 2020 Artículo 8° de la Resolución nro. 030 del 29 de marzo de 2020 Artículo 1° de la Resolución nro. 385 del 1° de abril de 2020	Artículo 1°, inciso 1°, de la Resolución nro. 000022 del 18 de marzo de 2020
Causa	Alega que, más allá de las facultades establecidas en numeral 18 del artículo 6° del Decreto 4048 de 2008 y en el artículo 6° del Decreto 491 de marzo de 2020, las normas demandadas carecen de un análisis de las actividades y procesos, así como de la evaluación y justificación concreta de los procedimientos para instaurar la suspensión de términos, lesionando con ello derechos y principios fundamentales como el de igualdad, seguridad jurídica y debido proceso. Además, reprocha que la determinación de suspender términos de los procedimientos, en la forma como ha sido efectuada, mezcla procedimientos y etapas cuyos términos se establecen en días con otros donde estos están contemplados en meses y años. Tal situación ocasiona desconcierto e inseguridad jurídica en los administrados, dado que en las resoluciones no se hace diferencia de cómo deben contarse los términos para cada situación en particular	Señala que, la competencia para reformar las leyes que rigen los términos procesales recae en el Congreso de la República, con observancia de los trámites especiales a que haya lugar y, por vía de excepción, en el legislador extraordinario representado por el Gobierno Nacional. Con ocasión del estado de emergencia declarado mediante el Decreto 417 de 2020, el Gobierno Nacional expidió el Decreto 491 del 28 de marzo de 2020 para adoptar medidas necesarias tendientes a conjurar la crisis, entre ellas, la posibilidad de que las autoridades administrativas suspendieran los procedimientos y actuaciones administrativas. No obstante, recalca el actor que, con antelación a la declaratoria de esa potestad y sin desarrollar los decretos legislativos proferidos dentro del estado de emergencia declarado, la DIAN profirió el acto demandado, en cuyo artículo 1° suspendió los términos administrativos de las actuaciones tributarias, aduaneras y cambiarias. Así, el acto demandado tuvo como único fundamento el artículo 6° del Decreto 4048 de 2008 que, aunque

³ Sentencia del 8 de septiembre de 2022, Exp. 25634, M.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello, reiterado en sentencia del 28 de agosto de 2025, Exp. 29555, M.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.

⁴ Sección Primera, auto del 7 de diciembre de 2017, Exp. 05001-23-33-000-2015-02253-01, C.P. Roberto Augusto Serrato Valdés.



		concede esa facultad a la Dirección General de la entidad, condicionó esa declaratoria a lo previsto en las disposiciones legales vigentes
--	--	--

Como se ve, aunque el objeto de ambos procesos resulta ser el mismo, en tanto recae en el análisis de legalidad de la Resolución Nro. 000022 del 18 de marzo de 2020, la causa que originó la litis es disímil, porque mientras en este proceso judicial se discute la competencia de la DIAN para suspender los términos de sus actuaciones y procesos, en el primero de ellos el cuestionamiento se concretó en la violación a los principios de igualdad, proporcionalidad y confianza legítima por haberse omitido la especificación y análisis respecto de las actuaciones administrativas sobre las cuales operaba la suspensión de términos allí contemplada.

De ahí que la sentencia proferida por ésta Corporación el 6 de octubre de 2022, hubiese abordado exclusivamente ese aspecto litigioso, sin extender su estudio al cargo de competencia de la entidad demandada en los términos que ahora expone el aquí demandante. En esa oportunidad, la Sala dijo:

«Para la Sala, la autorización para suspender términos en general parte de la base de que todos los trámites o procedimientos podían verse afectados por las circunstancias excepcionales que justificaron la declaratoria de emergencia sanitaria, pues a falta de una suspensión general de términos, los intervinientes en los mismos (contribuyentes, declarantes, funcionarios, terceros, peritos, etc.) podían verse forzados a poner en riesgo su salud con el fin de atender las diligencias o actuaciones propias de los procedimientos en que intervienen.

Ante el riesgo generalizado, no había necesidad de examinar cada procedimiento en particular, o sus diferentes etapas, en la medida en que para todos los procesos y actuaciones era necesaria la participación de alguna de las partes o sus intervinientes, que afrontarían un riesgo de afectación en su salud que las medidas tomadas por el Gobierno nacional buscaban evitar de manera general. Por tanto, no se advierte una violación al principio de proporcionalidad en la suspensión de términos efectuada por las normas demandadas, como lo entiende la demandante, en la medida en que la situación que justificaba tal suspensión afectaba a todos los procesos por igual.

La demandante no demuestra que la simple diferencia en el trámite o en las etapas procesales previstas para cada actuación, o el momento del trámite en el que cada proceso se vio suspendido como resultado de las normas demandadas alteraba el riesgo para la salud de las partes o su derecho al debido proceso en grados diferentes, de tal manera que surgiera la necesidad de diferenciar la suspensión de términos, o la falta de esta, para cada proceso administrativo adelantado por la DIAN».

De ello, concluye la Sala que el objeto de debate propuesto por el demandante concerniente a la competencia de la autoridad tributaria para suspender los términos administrativos no ha sido analizado en sede judicial y, por ende, los efectos de la sentencia proferida el 6 de octubre de 2022, dentro del expediente nro. 25571, aunque son erga omnes, en nada inciden en el nuevo planteamiento relacionado con la competencia legal de la DIAN.

Por ende, al no existir cosa juzgada, la Sala declarará no probada esta excepción y proveerá sobre el análisis de fondo del único cargo formulado por el demandante.

Único cargo: de la competencia de la DIAN para suspender los términos sus actuaciones tributarias, aduaneras y cambiarias

- **De la reserva legal para establecer la suspensión de términos en el marco de la emergencia económica declarada en el Decreto 417 de 2020**

De conformidad con lo establecido en el artículo 150 de la Constitución Política, corresponde al Congreso de la República *«hacer, interpretar, reformar y derogar las*



leyes», así como «expedir códigos en todos los ramos de la legislación y reformar sus disposiciones».

En virtud de esa disposición constitucional, la competencia para determinar las normas sustanciales y de procedimiento recae en el legislador ordinario quien, en aplicación del principio de reserva legal, no puede atribuir sus funciones al ejecutivo para expedir normas con fuerza de ley sobre una materia específica; restricción que, además, responde a los fines del sistema social y democrático que delimitan la separación de poderes⁵.

No obstante, en casos excepcionales el constituyente, en los artículos 212, 213 y 215 *ibídem*, confiere facultades especiales al presidente de la República para dictar decretos con fuerza de ley, destinados a conjurar la crisis e impedir la extensión de sus efectos, como sucede, por ejemplo, con la declaratoria del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica.

Mediante la Resolución 385 del 12 de marzo de 2020, el Ministerio de Salud y Protección Social declaró la emergencia sanitaria en todo el territorio nacional, adoptándose las medidas sanitarias necesarias para evitar y controlar la propagación del virus COVID-19 y mitigar sus efectos en todo el territorio nacional.

Con ocasión de esa advertencia, el presidente de la República profirió el Decreto 417 del 17 de marzo de 2020, con el cual declaró el Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica en todo el territorio Nacional.

En la parte considerativa del mismo decreto se hizo hincapié sobre la posibilidad de «expedir normas de orden legal que flexibilicen la obligación de atención personalizada al usuario y se permita incluso la suspensión de términos legales en las actuaciones administrativas y jurisdiccionales», habilitándose exclusivamente al Gobierno nacional para adoptar, mediante decretos legislativos, «todas aquellas medidas adicionales necesarias para conjurar la crisis e impedir la extensión de sus efectos»⁶, sin que esa atribución fuera extensiva a las demás autoridades.

Mediante el Decreto 491 del 28 de marzo de 2020, el jefe de Gobierno, en virtud de esa facultad, adoptó medidas de urgencia para garantizar la atención y prestación de los servicios por parte de las autoridades y los particulares que cumplieran funciones públicas, entre ellas, la consagrada en el artículo 6° del siguiente tenor:

«ARTÍCULO 6. Suspensión de términos de las actuaciones administrativas o jurisdiccionales en sede administrativa. Hasta tanto permanezca vigente la Emergencia Sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y Protección Social las autoridades administrativas a que se refiere el artículo 1 del presente Decreto, por razón del servicio y como consecuencia de la emergencia, podrán suspender, mediante acto administrativo, los términos de las actuaciones administrativas o jurisdiccionales en sede administrativa. La suspensión afectará todos los términos legales, incluidos aquellos establecidos en términos de meses o años.

(...)» (Negrillas de la Sala).

De modo que, a partir de la entrada en vigor de dicho decreto legislativo y durante el tiempo que duró la emergencia económica, las autoridades administrativas gozaban de competencia para suspender los términos de sus actuaciones, con observancia de las circunstancias particulares de cada trámite.

- Análisis del caso

El demandante reprocha la legalidad del inciso primero del artículo 1° de la Resolución nro. 000022 del 18 de marzo de 2020 (día siguiente a la declaratoria de emergencia económica), por considerar que el director de la U.A.E. DIAN -para ese

⁵ Corte Constitucional, sentencia C-782 de 2007 y C-507 de 2014.

⁶ Artículo 3°.



momento- no gozaba de competencia para ordenar la suspensión de los términos de los procesos y actuaciones tributarias, aduaneras y cambiarias. A su juicio, para la fecha de emisión del acto demandado, tal facultad esta atribuida exclusivamente al Congreso de la República o, por vía de excepción, al presidente de la República.

Por su parte, la entidad demandada defiende la legalidad de la norma enjuiciada por devenir de la necesidad de adoptar medidas urgentes en el marco de la emergencia sanitaria global y el estado de excepción declarado con el Decreto 417 de 2020, tendientes a garantizar el adecuado funcionamiento de la administración tributaria, aduanera y cambiaria.

La norma acusada prevé lo siguiente:

«ARTÍCULO 1º. SUSPENDER entre el 19 de marzo y el 03 de abril de 2020, inclusive, los términos en los procesos y actuaciones administrativas, en materia tributaria, aduanera y cambiaria, de conformidad con lo indicado en la parte motiva de la presente resolución».

Para declarar dicha suspensión, el director general de la DIAN tuvo como fundamento: (i) la facultad prevista en el numeral 18 del artículo 6º del Decreto 4048 de 2008, (ii) la comunicación oficial del 11 de marzo de 2020 emitida por la Organización Mundial de la Salud, en virtud de la cual se caracterizó al COVID 19 como una pandemia; y, (iii) la Resolución 385 del 12 de marzo de 2020, expedida por el Ministerio de Salud y Protección Social, que declaró la emergencia sanitaria por causa del coronavirus.

El fundamento normativo citado por la entidad demandada responde a la atribución de funciones que, con el Decreto 4048 de 2008, el jefe de Gobierno determinó en cabeza de la Dirección General de la DIAN. En lo pertinente, el artículo 6º dice lo siguiente:

«ARTÍCULO 6º. FUNCIONES DE LA DIRECCIÓN GENERAL. Son funciones de la Dirección General las siguientes:

(...).

18. Disponer la suspensión de términos en los procesos administrativos en curso, cuando las circunstancias lo exijan, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes;

(...)» (Se subraya).

El ejercicio de la función especial por parte del director general de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales está condicionado a (i) la existencia de una circunstancia que así lo exija y (ii) de acuerdo con las disposiciones legales vigentes. Ahora bien, en virtud del criterio fijado por la Corte Constitucional, tal función no solo se refiere a las leyes formales dictadas por el Congreso de la República, sino también a las normas con fuerza de ley y a los actos administrativos sustentados en los decretos legislativos⁷. Ello para significar que, la facultad de ordenar la suspensión de términos debe estar precedida en una disposición legal que así lo ordene, creada por el legislador ordinario -Congreso- o, en su defecto, por el legislador extraordinario -presidente de la República-.

Sin embargo, la facultad de suspensión de términos, como lo plantea la norma de competencia, parte del presupuesto de *«las circunstancias que así lo exijan»*, lo que implica un análisis especial de cada situación respecto de la cual se invoque la urgencia de ser controlada o amparada con la adopción de medidas tendientes al amparo de los intereses generales, como ocurre en los casos de emergencia sanitaria para evitar la propagación de la contaminación de enfermedades que atenten y pongan en riesgo la vida de los habitantes del territorio nacional.

⁷ Sentencia C-284 de 2015.



Fue justamente este el escenario por el que atravesó el país, cuando la Organización Mundial de la Salud anunció la gravedad y puesta en riesgo de la salubridad pública por los efectos del coronavirus calificado como pandemia, convirtiéndose esta en una circunstancia de especial atención que exigía a las autoridades la adopción de medidas urgentes en prevalencia del interés general con la salvaguarda de los derechos fundamentales, como fue anunciado por la Corte Constitucional, entre otras, en la sentencia C-174 del 11 de junio de 2020, al revisar la constitucionalidad del Decreto 518 de 2020 «*por el cual se crea el Programa Ingreso Solidario para atender las necesidades de los hogares en situación de pobreza y vulnerabilidad en todo el territorio nacional*» o, en el fallo C-193 del 24 de junio de 2020, cuando estudió la constitucionalidad del Decreto 567 del 15 de abril de 2020 «*por el cual se adoptan medidas para proteger los derechos fundamentales de los niños, niñas y adolescentes y se asignan a los procuradores judiciales de familia funciones para adelantar los procesos de adopción*», ambos decretos dictados en el marco del Estado de Emergencia, Social y Ecológica declarado con el Decreto 417 del 17 de marzo de 2020.

En esas oportunidades, el Alto Tribunal Constitucional tuvo por justificada la intervención del Estado para proteger a la comunidad, incluso, limitándose transitoriamente algunos derechos individuales -libre circulación-, ante la gravedad del panorama de salud, luego de efectuarse la correspondiente ponderación de derechos dada su colisión.

Significa lo anterior que, el alto impacto de una circunstancia a nivel nacional que requiera de la intervención inmediata del Estado para asegurar el bienestar general, como sucede en el marco de los estados de excepción, puede habilitar a todas las autoridades en la adopción de medidas urgentes dentro de los límites de la constitución, sin que con ello se afecten derechos individuales.

Para el caso, se trató de la injerencia de una medida cuya génesis reposa en el comunicado de la Organización Mundial de Salud, que calificó al Coronavirus COVID 19 como una enfermedad pandémica susceptible de ser contagiada a gran velocidad. No se desconoce que el carácter vinculante de las resoluciones de la OMS pende de su naturaleza jurídica y de la necesidad y urgencia de la respectiva situación. Por ejemplo, para el caso de los países miembros, entre ellos Colombia, el Reglamento Sanitario Internacional (RSI 2005), constituye un instrumento legalmente vinculante en la medida en que cubre medidas para prevenir la propagación internacional de enfermedades infecciosas.

Así fue considerado en la Resolución WHA58.3,1 proferida por la 58ª Asamblea Mundial de la Salud, donde se anunció la importancia de proteger los derechos de los viajeros y la aplicación de medidas de salud en los eventos más agudos y potencialmente graves o de alta escala tanto a nivel nacional, como internacional. Este sustento normativo de carácter internacional sirve de fundamento vinculante para que Colombia, como país miembro de la OMS, adopte los lineamientos técnicos de gestión de crisis que fueron incorporados en la norma local -Ley 9 de 1979-

Al respecto, la Corte Constitucional en sentencia C-145 de 2020 -que declaró exequible el Decreto 417 del 17 de marzo de 2020-, precisó que «*el Reglamento Sanitario Internacional RSI (2005) involucra: i) la permanente importancia de la función de la OMS en la alerta ante brotes epidémicos y la respuesta ante eventos de salud pública de ámbito mundial; ii) la obligación de notificar a la OMS los eventos que puedan constituir una emergencia de salud pública de importancia internacional ESPII, así como toda dolencia o afección médica, cualquiera sea su origen, que entrañe o pueda suponer un daño importante para el ser humano; iii) su pertinencia y aplicabilidad aún frente a la evolución continua de las enfermedades y de los factores que determinan su aparición y transmisión; iv) la no limitación a enfermedades determinadas sino a los nuevos y siempre cambiantes riesgos para*



la salud pública; v) la obligación de los Estados partes de instalar un mínimo de capacidades básicas en materia de salud pública; entre otras». Y es con fundamento en ello que la OMS, en varias circunstancias, ha declarado la ESPII⁸, como sucedió con el virus del Zika, la epidemia del Ébola en África del Oeste, el poliovirus salvaje y el COVID 19.

En la misma sentencia, la Corte verificó que este último virus pandémico, en el caso colombiano, tuvo una curva ascendente que implicaba la adopción de medidas urgentes y necesarias, pudiéndose calificar tal panorama como una «circunstancia que así lo exigía», conclusión que, a su vez, permitió tener como válidas y legales las Resoluciones Nos. 380 y 385 del 10 y 12 de marzo de 2020, con las cuales el Ministerio de Salud adoptó medidas preventivas sanitarias de aislamiento y cuarentena de las personas que arribaran a Colombia desde China, Francia, Italia y España, además de declarar oficialmente la emergencia sanitaria en todo el territorio nacional, con la disposición de medidas para prevenir, controlar y mitigar la propagación del virus y sus efectos.

En ese contexto, la declaratoria de emergencia sanitaria de que trata la Resolución nro. 385 del 12 de marzo de 2020, proferida por el ministro de Salud y Protección Social, en desarrollo de la facultad conferida en el canon 69 de la Ley 1753 de 2015⁹ y de la advertencia pública que hizo la Organización Mundial de Salud mediante comunicado del 11 de marzo de 2020, en el sentido de calificar al coronavirus COVID 19 como una enfermedad pandémica, tuvo su origen en el Reglamento Sanitario Internacional que tiene fuerza vinculante para Colombia, como estado miembro.

Luego, la finalidad de la norma acusada recayó en la necesidad y urgencia de amparar la salud y vida de los administrados y funcionarios de la entidad, evitándose con ello su desplazamiento físico a las oficinas de la DIAN y, de esta manera, aminorar el riesgo inminente de contagio, lo que de suyo responde a los deberes constitucionales establecidos en los artículos 49 y 95 del mandato superior, así como a la recomendación anunciada en los considerandos del Decreto 417 del 17 de marzo de 2020, que declaró el estado de excepción por emergencia sanitaria, económica y ecológica, en los siguientes términos:

«Que con el propósito de limitar las posibilidades de propagación del nuevo virus Covid 19 y de proteger la salud del público en general y de los servidores públicos que los atienden, se hace necesario expedir normas de orden legal que flexibilicen la obligación de atención personalizada al usuario y se permita incluso la suspensión de términos legales en las actuaciones administrativas y jurisdiccionales» (Se resalta).

Entonces, si bien la norma acusada no desarrolló un decreto legislativo que autorizara la suspensión de términos, sí tuvo como antecedente las advertencias de salubridad anunciadas por el Ministerio de Salud que dieron lugar a declarar la emergencia sanitaria y que obligaron a la adopción de medidas urgentes e inmediatas para controlar la propagación del virus, prevaleciendo con ello el interés general, y cumpliéndose el presupuesto de la existencia de una «circunstancia que así lo exija».

⁸ Corresponde a una situación trágica que afecta negativamente a grandes grupos de la población.

⁹ «**ARTÍCULO 69. Declaración de emergencia sanitaria y/o eventos catastróficos.** El Ministerio de Salud y Protección Social (MSPS) podrá declarar la emergencia sanitaria y/o eventos catastróficos, cuando se presenten situaciones por riesgo de epidemia, epidemia declarada, insuficiencia o desabastecimiento de bienes o servicios de salud o eventos catastróficos que afecten la salud colectiva, u otros cuya magnitud supere la capacidad de adaptación de la comunidad en la que aquel se produce y que la afecten en forma masiva e indiscriminada generando la necesidad de ayuda externa.

En los casos mencionados, el MSPS determinará las acciones que se requieran para superar las circunstancias que generaron la emergencia sanitaria y/o eventos catastróficos con el fin de garantizar la existencia y disponibilidad de talento humano, bienes y servicios de salud, de conformidad con la reglamentación que para el efecto expida el Gobierno Nacional. Cuando las acciones requeridas para superar dichas circunstancias tengan que ver con bienes en salud, la regulación que se expida deberá fundamentarse en razones de urgencia extrema.

Lo dispuesto en este artículo podrá financiarse con los recursos que administra el Fosyga o la entidad que haga sus veces, o por los demás que se definan».



Ciertamente, con la expedición del Decreto 491 del 28 de marzo de 2020, el presidente de la República, como legislador extraordinario, adoptó las medidas de urgencia para garantizar la prestación y atención de los servicios por parte de las autoridades públicas y los particulares que cumplieran funciones públicas, autorizándolas a declarar la suspensión de términos en sus actuaciones.

Empero, aunque ese decreto legislativo fue promulgado con posterioridad a la Resolución nro. 000022 del 18 de marzo de 2020 -acto demandado-, la medida de suspensión allí adoptada se estableció con ocasión de la **circunstancia que así lo exigía** -emergencia sanitaria- y **de acuerdo con las disposiciones legales vigentes** para la época, entre ellas, la Resolución nro. 385 del 12 de marzo de 2020 proferida por el Ministerio de Salud y Protección Social que, a su vez, atendió a la recomendación dada por la OMS con fundamento en los lineamientos del Reglamento Sanitario Internacional (RSI 2005) de carácter vinculante; misma que le sirvió de fundamento a la DIAN para suspender los términos de sus actuaciones tributarias, aduaneras y cambiarias, y que permite concluir a la Sala que el motivo del acto demandado fue justamente la emergencia anunciada por el Ministro de Salud como sujeto en quien, por mandato legal, recae la competencia para declararla -Ley 1753 de 2015-.

En esa medida, no se comparten los argumentos expuestos por el demandante, toda vez que la competencia del director de la DIAN para suspender los términos de sus actuaciones, además de encontrarse amparada en el Decreto 4048 de 2008, respondió a los fines del Estado y a la conservación de la salubridad pública como medida de urgencia advertida, inclusive, desde la Resolución nro. 385 del 12 de marzo de 2020, cuando el Ministerio de Salud y Protección Social declaró la emergencia sanitaria ocasionada por el coronavirus COVID 19, introduciendo al ordenamiento legal transitorio -mientras duraba la emergencia-, las directrices del RSI adoptado por la Asamblea Mundial de la Salud, como órgano decisorio supremo de la OMS.

Además de lo anterior, desde el ámbito de ponderación de derechos, lo que refleja la medida de suspensión fue, no solo el amparo del interés general (protección a la salud y freno a la propagación del virus), sino de los derechos fundamentales individuales en el ejercicio de los derechos de defensa y contradicción de quienes para ese momento actuaban como administrados en el curso de procesos administrativos de carácter tributario, aduanero y cambiario.

La anterior conclusión no contraviene lo decidido por esta Corporación en la providencia del 4 de septiembre de 2020 a la que se refiere el actor, toda vez que, si bien en esa oportunidad se efectuó el control inmediato de legalidad de la Resolución nro. 0945 del 25 de marzo de 2020, proferida por el secretario general del Ministerio de Defensa Nacional, con la cual se suspendieron los términos procesales en las actuaciones disciplinarias adelantadas por ese ente, la razón principal para declarar la ilegalidad de esa medida devino de la ausencia de norma o disposición legal que atribuyera esa competencia al funcionario que profirió ese acto administrativo, señalándose para tal efecto lo siguiente:

«En tal virtud, el Gobierno Nacional quedó facultado para expedir decretos legislativos tendientes a conjurar la crisis y evitar la extensión de sus efectos, adoptando medidas como la suspensión de términos en las actuaciones administrativas y jurisdiccionales, sin que fuera dable a ninguna otra autoridad, motu proprio, disponer de esta facultad. No obstante, sin que el Gobierno Nacional, aún dictara alguna medida legislativa en tal sentido, el Secretario General del Ministerio de Defensa mediante la Resolución 0945 del 25 de marzo 2020, objeto de control, ordenó la suspensión de términos en las actuaciones disciplinarias a cargo de la Oficina de Control Interno Disciplinario, decisión que la Sala encuentra ilegal en tanto afectó el marco de la competencia deferida al Gobierno Nacional.»

Además, la invocación del artículo 28 Numeral 4º El Decreto 4890 de 201143, “Por el cual se modifica parcialmente la estructura del Ministerio de Defensa Nacional y se dictan otras disposiciones.” no puede servir de fundamento para expedir este acto administrativo objeto



de examen, habida cuenta que esta atribución tiene un alcance distinto. En efecto, esta atribución se refiere a la facultad de “proponer la política, planes y programas de capacitación y divulgación sobre el régimen disciplinario”, lo cual, es muy distinto a la competencia para suspender términos»¹⁰.

Esa circunstancia no sucede en el caso *in examine*, en tanto, se repite, la competencia atribuida a la DIAN viene desde la expedición del Decreto 4048 de 2008 y atendió a las circunstancias que así lo exigían de acuerdo con las disposiciones legales -presupuestos habilitantes de esa competencia-, como fue demostrado para el momento en que se expidió la Resolución nro. 000022 del 18 de marzo de 2020, dada la crisis de salubridad por la que atravesaba el territorio nacional y la emergencia sanitaria que, en virtud del mandato legal contemplado en el artículo 69 de la Ley 1753 de 2015, fue declarada por el ministro de Salud de la época.

En ese contexto, a juicio de la Sala, la suspensión de términos ordenada por la DIAN, además de reconocerse en el ejercicio de las funciones enlistadas en el artículo 6° del Decreto 4048 de 2008 expedido por el presidente de la República, responde a los fines esenciales del Estado y a la primacía del interés general al estar en riesgo la salud y vida de todos los habitantes de la Nación.

Consecuentemente, al no desvirtuarse la legalidad de la norma acusada en tanto el director general de la entidad demandada gozaba de competencia para suspender los términos de los procesos y actuaciones tributarias, aduaneras y cambiarias como medida de urgencia para evitar la propagación de los contagios del coronavirus, se negarán las pretensiones de la demanda.

Finalmente, en cuanto a la pretensión subsidiaria de declarar la legalidad condicionada de la norma acusada, bajo el entendido de que la suspensión allí ordenada no es aplicable para los términos de firmeza, prescripción y caducidad, la Sala tampoco accede a esta, reiterándose para ello lo decidido en la sentencia del 6 de octubre de 2022, así¹¹:

«Ante el riesgo generalizado, no había necesidad de examinar cada procedimiento en particular, o sus diferentes etapas, en la medida en que para todos los procesos y actuaciones era necesaria la participación de alguna de las partes o sus intervinientes, que afrontarían un riesgo de afectación en su salud que las medidas tomadas por el Gobierno nacional buscaban evitar de manera general. Por tanto, no se advierte una violación al principio de proporcionalidad en la suspensión de términos efectuada por las normas demandadas, como lo entiende la demandante, en la medida en que la situación que justificaba tal suspensión afectaba a todos los procesos por igual.

La demandante no demuestra que la simple diferencia en el trámite o en las etapas procesales previstas para cada actuación, o el momento del trámite en el que cada proceso se vio suspendido como resultado de las normas demandadas alteraba el riesgo para la salud de las partes o su derecho al debido proceso en grados diferentes, de tal manera que surgiera la necesidad de diferenciar la suspensión de términos, o la falta de esta, para cada proceso administrativo adelantado por la DIAN o la UGPP.

(...).

Por último, no se advierte una vulneración al principio constitucional de igualdad, comoquiera que la suspensión de términos contenida en las resoluciones demandadas de manera general no impone condiciones diferentes o injustificadas sobre algún trámite concreto, ni sobre sus intervinientes, por lo que no hay ningún trato específico que vulnere el principio de igualdad. En la medida en que los términos de suspensión abarcan también los de firmeza de las declaraciones tributarias por igual, no cabe concluir que se imponga un término de firmeza diferente e injustificado sobre algún procedimiento o clase de declaración tributaria en particular.

¹⁰ Consejo de Estado, Sala Veintidós Especial de Decisión, fallo del 4 de septiembre de 2020, Exp. 11001-03-15-*000-2020-01216-00, C.P. Luis Alberto Álvarez Parra.

¹¹ Expediente 25571, C.P. Milton Chaves García.



Todo lo anterior es suficiente para llegar a la conclusión de que las normas demandadas no vulneraron los principios de legalidad, proporcionalidad, igualdad y debido proceso como alega la demandante, por lo que negará las pretensiones de la demanda».

Costas

Al tratarse de una acción que tiene interés público, no procede la condena en costas de conformidad con lo establecido en el artículo 188 de la Ley 1437 de 2011.

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. Declarar no probada la excepción de cosa juzgada formulada por la entidad demandada, por las razones antes expuestas.

2. Negar las pretensiones de la demanda.

3. Sin condena en costas.

Cópiese, notifíquese y comuníquese.

La anterior providencia se estudió y 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>