CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

MAGISTRADA PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

Bogotá, D.C., veinte (20) de agosto de dos mil veintiséis (2026)

Referencia	Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación	19001-23-33-000-2021-00100-01 (30699)
Demandante	EMÉRITA MUÑOZ
Demandada	DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN
Temas	Conteo del término para la notificación personal. Silencio administrativo positivo.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sección decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 8 de agosto de 2025, proferida por el Tribunal Administrativo del Cauca, que resolvió[1]:

> PRIMERO. - DECLARAR la nulidad de la Resolución No. 442 de 15 de octubre de 2020, mediante la cual, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Popayán, no accedió a la solicitud de reconocimiento del silencio administrativo positivo respecto del recurso de reconsideración resuelto a través de la Resolución No. 900006 de 19 de noviembre de 2018 e interpuesto en contra de la Liquidación Oficial de Revisión No. 172412017000009.
>
> SEGUNDO. - En consecuencia, DECLARAR configurado el silencio administrativo positivo; y en tal sentido, DECLARAR la firmeza de la declaración privada de la contribuyente Emérita Muñoz, identificada con la C.C. No. (…), del impuesto sobre las ventas (IVA), correspondiente al primer bimestre del año gravable 2015.
>
> TERCERO. - ABSTENERSE de condenar en costas a la parte demandante.

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

El 13 de marzo de 2015, la demandante presentó su declaración del impuesto sobre las ventas (IVA) del primer bimestre de 2015.

Previa expedición del requerimiento especial y su respuesta por la demandante, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) expidió la liquidación oficial de revisión 172412017000009 del 27 de octubre de 2017, que adicionó ingresos por operaciones gravadas, incrementó el impuesto generado y liquidó sanción por inexactitud, resultando en un mayor valor a pagar.

El 27 de diciembre de 2017, la demandante interpuso recurso de reconsideración, que fue resuelto por la DIAN mediante resolución 900006 del 19 de noviembre de 2018, en el sentido de confirmar la liquidación oficial.

El 9 de septiembre de 2020, la demandante radicó ante la DIAN solicitud de declaratoria del silencio administrativo positivo, que fue negada mediante resolución 422 del 15 de octubre del mismo año[2]

---

[1] Samai Tribunal, índice 16.

422 del 15 de octubre del mismo año[2].

ANTECEDENTES DEL PROCESO

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, contemplado en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011), la parte demandante formuló las siguientes pretensiones[3]:

1.1. Se declare la nulidad de los siguientes actos y actuaciones administrativas:

1.1.1. De la **RESOLUCIÓN N° 422 del 15 de octubre de 2020**, por la cual se RESUELVE NO ACCEDER A LA SOLICITUD DE RECONOCIMIENTO DEL SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO, solicitado el día 09 de septiembre de 2020, por la indebida notificación y la pretermisión de términos, en la notificación por edicto de la Resolución número 900006 del 19 de noviembre de 2018 por medio de la cual se resuelve un recurso de reconsideración, interpuesto contra la Liquidación Oficial de Revisión por concepto de impuesto de IVA 1° bimestre del año gravable 2015 periodo 01, expedida por el Director Seccional de Impuestos y Aduanas Nacionales de Popayán.

1.2. A título de Restablecimiento del Derecho que se considera lesionado se hará la siguiente declaración:

1.2.1. Declárese el acaecimiento del fenómeno del Silencio Administrativo Positivo por la indebida e ilegal notificación por edicto que conlleva vicios de ilegalidad y por ende afecta su debida notificación.

1.2.2. Declarar que el recurso de reconsideración interpuesto se debe entender fallado a favor de la recurrente EMÉRITA MUÑOZ, de conformidad con establecido por el artículo 734 del Estatuto Tributario que a su tenor establece:

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

1.2.3. Como consecuencia de lo anterior se declarará en firme la Declaración privada de la contribuyente EMÉRITA MUÑOZ, por el impuesto de IVA 1º. Bimestre del año gravable 2015, presentada en forma oportuna el día 13 de marzo de 2015 con numero autoadhesivo 91000281617048 con un total saldo a pagar de TRECE MILLONES DOSCIENTOS NOVENTA Y TRES MIL ($13.293.000) PESOS MCTE.

1.2.4. Acredítese ese valor a la cuenta corriente que por el año gravable 2015 le lleva la entidad demanda*(sic)*.

1.2.5. Condene en costas a la demandada si hay lugar a ellas.

Invocó como normas violadas los artículos 2, 4, 29, 209 y 228 de la Constitución Política; 2, 3, 87, 137 y 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo; 732 del Estatuto Tributario; y la Circular 0175 del 29 de octubre de 2001, expedida por el director general de la DIAN, con el siguiente concepto de violación:

Adujo que la resolución que resolvió el recurso de reconsideración fue notificada indebidamente por la administración, pues el edicto se fijó cuando no habían transcurrido los 10 días que prevé el artículo 565 del Estatuto Tributario. Explicó

[2] Samai Tribunal, índice 25, enlace de One Drive – PDF Antecedentes administrativos
[3] Samai Tribunal, índice 25, enlace de One Drive – PDF Demanda y anexos.

que dicho término debe contarse desde el día siguiente al recibo de la citación y no desde el día siguiente a la introducción de al correo, como lo hizo la DIAN[4].

En este caso, al haberse recibido el aviso de citación el 21 de noviembre de 2018, los 10 días para la notificación personal transcurrieron entre el 22 de noviembre y el 5 de diciembre del mismo año. Sin embargo, la demandada tomó el 20 de noviembre como la fecha de introducción e inició el conteo desde el 21 de ese mes, lo que llevó a la fijación del edicto el 5 de diciembre (último día que tenía la demandante para acudir a notificarse personalmente), lo que evidencia un trámite irregular que pretermitió el término establecido en la ley.

Aseveró que, como consecuencia de la indebida notificación de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, la misma se notificó *por conducta concluyente el 16 de julio de 2019*, día en que recibió las copias autenticadas de los actos administrativos que hoy se discuten, cuando ya había transcurrido el término de un año con que contaba la administración para notificarla (el cual vencía el 27 de diciembre de 2018), de manera que operó el silencio administrativo positivo[5] y la falta de competencia temporal en su expedición.

Indicó que en los actos se hizo referencia a una sentencia del Consejo de Estado[6], limitándose a una transcripción de la norma y dejando por fuera las consideraciones hechas por esa corporación.

Resaltó que, aunque el artículo 565 del Estatuto fue sustituido por el artículo 92 de la Ley 1943 de 2018, dicho cambio aplica desde el 1 de enero de 2019, fecha posterior a los actos de determinación.

Finalmente, afirmó que, por los anteriores motivos, el acto demandado fue falsamente motivado, lo que constituye una causal autónoma de nulidad.

Oposición de la demanda

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda[7], para lo cual sostuvo que los 10 días para la notificación personal de que trata el artículo 565 del Estatuto Tributario se cuentan desde el día siguiente a la fecha de introducción del aviso de citación al correo[8], lo cual se dio el 20 de noviembre de 2018, por lo que el término transcurrió entre el 21 del mismo mes y el 4 de diciembre del mismo año.

En consecuencia, la fijación del edicto entre el 5 y 18 de diciembre de 2018 fue adecuada y se realizó oportunamente la notificación de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración antes del 27 de diciembre de 2018, por lo que no operó el silencio administrativo positivo, ni la falta de competencia temporal que adujo la demandante.

Refutó que el acto que negó la solicitud de silencio administrativo positivo estuviere falsamente motivado, pues se fundó precisamente en el hecho de que no hubo indebida notificación de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración.

---

4 Citó las sentencias del 13 de diciembre de 2017, exp. 21072 y del 6 de diciembre de 2017, exp. 21308, ambas con ponencia de la magistrada Stella Jeannette Carvajal Basto, entre otras.
5 Sobre esta figura citó la sentencia del 13 de septiembre de 2017, exp 21514, M.P. Jorge Octavio Ramíre Ramírez y del 20 de septiembre de 2017, exp 20890 sin identificar ponente
6 Sentencia del 19 de abril de 2018, exp 21761, M.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez
7 Samai Tribunal, índice 25, enlace de One Drive – PDF Contestación.
8 Citó la sentencia proferida por el Consejo de Estado en el proceso 21188, M.P. Milton Chaves García

Sentencia apelada

El Tribunal Administrativo del Cauca declaró la nulidad de la resolución 422 del 15 de octubre de 2020 y la configuración del silencio administrativo positivo, lo que provocó que la declaración de IVA del primer bimestre de 2015 quedara en firme. También se abstuvo de condenar en costas.

Señaló que, con fundamento en la postura del Consejo de Estado[9], es posible demandar en nulidad y restablecimiento del derecho únicamente el acto administrativo que niega la ocurrencia del silencio administrativo positivo.

Precisó que los diez días para que el contribuyente acuda a notificarse personalmente, de acuerdo con el artículo 565 del Estatuto Tributario, se cuentan desde el día siguiente a la introducción del aviso de citación al correo y no desde el mismo día de introducción al correo[10].

Explicó que en este caso el término que tenía la demandante para notificarse personalmente de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración debía contarse a partir del 21 de noviembre de 2018 (día hábil siguiente a la introducción al correo del aviso citatorio), por lo cual el término de 10 días hábiles transcurrió hasta el 5 de diciembre de 2018.

Concluyó que la notificación por edicto efectuada por la DIAN carece de validez, pues solo podía fijarse al día siguiente de culminada la oportunidad para la notificación personal[11], y en este caso se realizó del 5 al 18 de diciembre de 2018.

Así, la notificación del acto solo podía entenderse realizada el 11 de julio de 2019, fecha en la que la demandante solicitó copia de la actuación, momento para el cual ya había transcurrido más del año con el que contaba la administración para resolver el recurso de reconsideración interpuesto el 27 de diciembre de 2017. En consecuencia, consideró que se configuró el silencio administrativo positivo y que operó la firmeza de la declaración privada.

Se abstuvo de condenar en costas a la parte vencida, por no haberse probado su causación.

Recurso de apelación

La demandada apeló la decisión de primera instancia[12], al considerar que el tribunal incurrió en error al contabilizar el término de 10 días hábiles para efectuar la notificación personal.

Indicó que, al realizar un correcto conteo desde el 21 de noviembre de 2018, el término de 10 días finalizó el 4 de diciembre del mismo año y no el 5, como lo determinó el *a quo*.

En consecuencia, no hubo una indebida notificación de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, ni se configuró el silencio administrativo positivo, pues el edicto se fijó correctamente desde el 5 al 18 de diciembre de 2018.

---

9 Extrajo apartes de la sentencia del 11 de noviembre de 2021, exp 24352, M.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.
10 Citó las sentencias del 13 de agosto de 2020 Exp. 22923, M.P Dr. Milton Chaves García; de 20 de septiembre de 2017, exp. 20890, M.P (E) Stella Jeannette Carvajal Basto, y del 8 de septiembre de 2016 exp 18945, M.P Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, entre otras.
11 Citó la sentencia del 13 de febrero de 2025, exp 28907, M.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello
12 Samai Tribunal, índice 19.

Oposición a la apelación

La demandante no presentó oposición al recurso de apelación.

Intervención del Ministerio Público

El agente del Ministerio Público no se pronunció.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Problema jurídico

Le corresponde a la Sección decidir sobre la legalidad de la resolución 422 del 15 de octubre de 2020, por medio de la cual la DIAN decidió no acceder a la solicitud de reconocimiento del silencio administrativo positivo respecto del recurso de reconsideración interpuesto por la demandante contra la liquidación oficial de revisión 172412017000009 del 27 de octubre de 2017.

Puntualmente, atendiendo al cargo de apelación propuesto por la demandada -apelante única-, la Sección debe determinar si el tribunal incurrió en un error al contabilizar los 10 días hábiles para la notificación personal que prevé el inciso 2 del artículo 565 del Estatuto Tributario.

Análisis del caso concreto

Como aspecto previo, se pone de presente que la demandada no controvirtió el término en el que se radicó la solicitud que originó el acto demandado. De hecho, se verifica que, en la resolución 422 del 15 de octubre de 2020, consignó lo siguiente:

> **OPORTUNIDAD:** la solicitud de silencio administrativo positivo presentada en escrito radicado con el N° 002511 de fecha 09 de septiembre de 2020 en la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Popayán, no está sometida a oportunidad para presentarla, de acuerdo con lo previsto en el artículo 734 del Estatuto Tributario, en concordancia con el artículo 84 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo ley 1437 de 2011.

También se pone de presente que la posición mayoritaria de la sala[13] ha sido que «al momento (sic) presentar la demanda para cuestionar la legalidad del acto que niega el reconocimiento del silencio administrativo positivo, resulta necesario demandar conjuntamente los actos de determinación del tributo» y que, en otras providencias, también ha aceptado la posibilidad de demandar solamente el acto que decide el silencio al considerar que «al configurarse este fenómeno, que opera por mandato legal, surge un derecho a favor del contribuyente que consiste en que el recurso se resolvió a su favor, y emana así un acto ficto que prevalece sobre cualquier actuación posterior que pretenda la Administración dirigida a notificar una decisión extemporánea del recurso»[14].

De ahí que:

> No resulta legítimo exigir que, junto con el acto que niega el reconocimiento del silencio positivo, se demande el acto administrativo que fue objeto del recurso de reconsideración, y el acto definitorio del recurso que es proferido extemporáneamente, en tanto, se ha configurado un acto ficto en favor del recurrente por virtud de la ley, que, de suyo, excluiría un

[13] Al respecto se pueden consultar las sentencias del 31 de agosto de 2023, exp 27380 y del 15 de marzo de 2024, exp. 28133, M.P: Stella Jeannette Carvajal Basto.
[14] Sentencias del 11 de noviembre de 2021, exp 24352. M.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello y del 7 de mayo de 2020, exp 24323, M.P. Julio Roberto Piza Rodríguez y Auto del 29 de julio de 2021, exp. 25457, M.P. Milton Chaves García.

> posterior y extemporáneo pronunciamiento de la Administración. Demandar los actos extemporáneos o el acto ficto positivo, que son actuaciones relacionadas, pero independientes, es una opción del contribuyente, Y si eso es así, no puede supeditarse al plazo de caducidad de los actos nulos por extemporáneos, la posibilidad de impugnar el que deniega el acto ficto positivo[15].

Por ello, esta sección, en esta providencia, modifica la posición mayoritaria actual de la sala para acoger aquella acorde con la cual es posible que se demande el acto que niega la solicitud de declaratoria del silencio administrativo positivo[16] de manera autónoma comoquiera que se está controvirtiendo un acto independiente que surge del propio artículo 734 del Estatuto Tributario.

Aclarado lo anterior, se tiene que es un hecho no discutido que el aviso de citación para notificación personal de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración se introdujo al correo el 20 de noviembre de 2018 y tampoco se controvierte que dicho aviso fue recibido por la demandante el 21 de noviembre del mismo año[17], lo cual se acredita, además, con la guía de transporte 130005413672 obrante a folio 145 del cuaderno de antecedentes administrativos[18].

Respecto de estos hechos, la demandante planteó en la demanda que el término que establece el inciso 2 del artículo 565 del Estatuto Tributario, para que el contribuyente acuda a notificarse personalmente, debe contarse desde el día siguiente a la recepción del aviso de citación, no desde el día siguiente a la fecha en que dicho aviso se introduce al correo, postura que supone que los 10 días hábiles debían contarse desde el 22 de noviembre de 2018, finalizando el 5 de diciembre de 2018.

El tribunal, por su parte, precisó que el término se cuenta a partir del día siguiente a la introducción al correo del aviso citatorio, postura que comparte la Sección.

No obstante, se observa que el tribunal también concluyó que el término finalizó el 5 de diciembre:

> De conformidad con lo planteado, en el asunto de autos, el término para acudir a notificarse personalmente se debía computar desde el día hábil siguiente a la introducción al correo del aviso citatorio (20 de noviembre de 2018), esto es, el 21 de noviembre de 2018, por lo cual el término de 10 días hábiles de que trata el artículo 565 del ET transcurrió hasta el 05 de diciembre de 2018. La demandada profirió el edicto el 05 de diciembre de 2018 y desfijado el 18 de diciembre de 2018[19].

En su apelación, la demandada adujo que el *a quo* incurrió en un error al contar el término, ya que si se cuenta desde el 21 de noviembre de 2018 (día siguiente a la fecha en que el aviso de citación se introdujo al correo), el término de 10 días finaliza el 4 de diciembre. Por lo tanto, la fijación del edicto el 5 de diciembre fue adecuada y la notificación válida.

La Sección observa que le asiste razón a la apelante. En efecto, aunque es acertado contar el término desde el día siguiente a la fecha de introducción del aviso de

---

15 Ibidem
16 Esto, sin perjuicio de que se verifique que la demanda se presentó dentro del término de caducidad previsto en la ley – 4 meses contados a partir del día siguiente a su notificación-.
17 En el PDF de la demanda, página 5 la demandante indicó «La Citación para Notificación Personal fue introducida al correo por la Dirección Sección de Popayán, el día 20 de noviembre de 2018, para comparecer a recibir notificación personal del acto administrativo». Por su parte la demandada sostuvo en la página 4 de la contestación que «la DIAN introdujo al correo el aviso de citación para notificación personal el día 20 de noviembre de 2018»
18 Samai Tribunal, índice 25, enlace de One Drive – PDF Expediente Administrativo.
19 Samai Tribunal, índice 16, pág. 8.

citación al correo[20] (20 de noviembre de 2018), el tribunal incurrió en error al efectuar el conteo en el caso concreto, ya que, desde el 21 de noviembre de 2018, los 10 días hábiles previstos en el artículo 565 *ibidem* finalizaron el 4 de diciembre de ese año.

En consecuencia, la fijación del edicto desde el 5 hasta el 18 de diciembre de 2018[21] no pretermitió el término con que contaba la demandante para acudir a notificarse personalmente de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración. Por ello, la Sección considera válida la notificación por edicto, la cual se surtió dentro del año previsto en el artículo 732 del Estatuto Tributario, teniendo en cuenta que el recurso de reconsideración se radicó el 27 de diciembre de 2017[22]. En consecuencia, no se configuró el silencio administrativo positivo.

Por lo anterior, prospera el cargo de apelación y debe revocarse el fallo de primera instancia para, en su lugar, negar las pretensiones de la demanda.

Costas

De conformidad con lo previsto en el numeral 4 del artículo 365 del Código General del Proceso, aplicable por remisión expresa del artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, procede la condena en costas en ambas instancias a cargo de la demandante pues la sentencia de primera instancia fue revocada para negar las pretensiones de la demanda.

Conforme al acuerdo PCSJA-12355 del 28 de noviembre de 2025, se tasan las agencias en derecho en un (1) SMMLV por cada una de las instancias.

Por tanto, se ordenará al Tribunal tramitar el respectivo incidente de liquidación, conforme a las reglas consagradas en el artículo 366 del Código General del Proceso.

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 primera instancia proferida por el Tribunal Administrativo del Cauca el 8 de agosto de 2025.

2. **NEGAR** las pretensiones de la demanda.

3. **CONDENAR** en costas a la demandante en ambas instancias. En consecuencia, ordenar al Tribunal que dé trámite al respectivo incidente, conforme a lo expuesto en esta sentencia.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de

[20] Al respecto se pueden consultar las sentencias del 19 de mayo de 2022, Exp. 25990, M.P. Julio Roberto Piza Rodríguez y del 7 de marzo de 2024, Exp. 27932, M.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, reiteradas en fallo de 13 de febrero de 2025, exp 28907, M.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello
[21] Samai Tribunal, índice 25, enlace de One Drive – PDF Expediente Administrativo, página 285
[22] Ibidem, página 243

origen.

Cúmplase.

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

Este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/evalidador