



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

CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá D.C., diecisiete (17) de febrero de dos mil veintidós (2022)

Referencia: NULIDAD SIMPLE
Radicación: 11001-03-27-000-2019-00045-00 (24878)
Demandante: FRANCISCO ANDRÉS MANOTAS POLO
Demandado: MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

Tema: Nulidad parcial del artículo 1.6.1.29.3 del Decreto 1625 de 2016, adicionado por el artículo 1 del Decreto 1422 de 2019. Devolución Automática. Debido Proceso. Adecuación trámite ordinario. Notificación.

SENTENCIA DE ÚNICA INSTANCIA

En ejercicio de la competencia atribuida por el numeral 1 del artículo 149 del CPACA, en concordancia con el numeral 1 del artículo 13 del Acuerdo 080 del 12 de marzo de 2019¹, corresponde a la Sala decidir el medio de control de nulidad parcial contra el artículo 1.6.1.29.3 del Decreto 1625 de 2016², adicionado por el artículo 1 del Decreto 1422 del 6 de agosto de 2019³, expedido por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, cuyo texto es el siguiente:

“ARTÍCULO 1. Adición del capítulo 29 al título 1 parte 6 del libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria. Adiciónese el capítulo 29 al título 1 parte 6 del libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, así: (...)

Artículo 1.6.1.29.3. Término para el reconocimiento de la devolución automática. La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, proferirá el respectivo acto administrativo que da derecho a la devolución automática de que trata el presente capítulo, dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a la fecha de radicación de la solicitud en debida forma.

Las solicitudes de devolución que no cumplan los requisitos establecidos para tener derecho a la devolución automática, continuarán con el proceso ordinario, sin que se requiera acto administrativo que así lo indique.⁴

¹ Por el cual se expide el reglamento Interno del Consejo de Estado. Acápite Sección Cuarta.

² El capítulo 29 de este decreto fue posteriormente sustituido por el Decreto 963 del 7 de julio de 2020, “Por el cual se reglamentan los artículos 850 y 855 del Estatuto Tributario, 3 del Decreto Legislativo 807 de 2020, y se sustituyen unos artículos del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria”

³ Por el cual se reglamenta el parágrafo 5 del artículo 855 del Estatuto Tributario, se adiciona el capítulo 29 al título 1 parte 6 del libro 1 y el parágrafo 2 al artículo 1.6.1.21.13. del capítulo 21 título 1 parte 6 del libro 1 y se modifica el artículo 1.6.1.21.14. del capítulo 21 título 1 parte 6 del libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria.

⁴ La sustitución que el Decreto 963 de 2020 dispuso sobre este artículo amplió el término para proferir el acto administrativo que da derecho a la devolución y/o compensación automática, a 15 días hábiles siguientes a la fecha de radicación de la solicitud en debida forma; y previó que las solicitudes que no cumplieran los requisitos establecidos para la aplicación del procedimiento de la devolución y/o compensación automática se resolverían dentro del término establecido en los artículos 855 y 860 del Estatuto Tributario según el caso, sin la aplicación del parágrafo 5 del artículo 855 del Estatuto Tributario y sin requerirse acto administrativo que así lo indicara.



DEMANDA

Francisco Andrés Manotas demandó la nulidad por inconstitucionalidad del artículo 1.6.1.29.3 del Decreto 1625 de 2016, adicionado por el artículo 1 del Decreto 1422 del 6 de agosto de 2019, por violación directa del artículo 29 de la Constitución Política, único cargo de violación formulado.

Vista la norma demandada, el despacho sustanciador descartó que correspondiera a un reglamento autónomo que desarrollara o se fundamentara directamente en la Constitución Política, puesto que simplemente provenía de la facultad reglamentaria del Presidente de la República; en consecuencia, adecuó el trámite de la demanda al del medio de control de simple nulidad⁵.

En el marco de la norma que se invoca como violada y del desarrollo jurisprudencial en el que se soportó el concepto de violación, el demandante adujo, en síntesis, que la decisión administrativa de tramitar las solicitudes de devolución por el procedimiento ordinario debe ser debidamente notificada al administrado para que éste pueda oponerse a la misma, so pena de vulnerar sus derechos de defensa, contradicción e impugnación, garantías esenciales del debido proceso constitucional.

En acápite aparte, el demandante solicitó la suspensión provisional de la norma demandada⁶, medida negada por Auto del 21 de febrero de 2020⁷.

OPOSICIÓN

El **Ministerio de Hacienda y Crédito Público** se opuso a la pretensión de nulidad, por las siguientes razones⁸:

En virtud de los principios de eficacia, eficiencia y celeridad, el aparte acusado buscó que las solicitudes de devolución automática con los requisitos para ser tramitadas bajo ese procedimiento especial continuaran el curso del mismo; y que aquellas carentes de tales requisitos pudieran trasladarse al proceso ordinario de devolución, sin necesidad de presentar una nueva solicitud. La norma acusada no pretendió evitar que dicho traslado entre trámites se diera a conocer al solicitante.

El derecho de contradicción del administrado se encuentra garantizado por los artículos 857 y siguientes del Estatuto Tributario, y el Decreto 1625 de 2016 no refiere, contradice ni modifica la ley en contra del demandante, sólo precisó y desarrolló la forma en que la Administración debe realizar el nuevo trámite de devolución automática de saldos a favor, a través de un procedimiento ágil, expedito y respetuoso de las normas del Estatuto Tributario sobre inadmisión de solicitudes de devolución y su notificación.

La norma acusada aplicó los preceptos legales que fundamentan el debido proceso, junto con las máximas de eficiencia, eficacia y celeridad que rigen las actuaciones administrativas, sin quebrantar dicho principio constitucional.

⁵ Fls. 20 a 22, c. p. 1

⁶ Fls. 7 a 8, c. p. 1

⁷ Fls. 28 a 29, c. p. 2

⁸ Fls. 31 a 34, c. p. 1



Mediante Auto del 10 de noviembre de 2020⁹, el despacho sustanciador ordenó surtir el trámite de sentencia anticipada, previsto en el numeral 1 del artículo 13 del Decreto 806 de 2021, en el entendido de que el presente proceso corresponde a un asunto de pleno derecho en el que no se requiere la práctica de pruebas.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

El **demandante**¹⁰ señaló que la adecuación del trámite de la solicitud de devolución automática sin previa comunicación al contribuyente lo privaría de conocer la suerte de aquella, avocándolo a una situación de vulnerabilidad frente a las garantías que lo amparan, sin que la norma demandada pueda dejarlo en condición de ignorancia respecto de la decisión que tome la Administración en relación con su petición de devolución.

El principio de publicidad busca que los ciudadanos conozcan materialmente los actos jurídicos que exteriorizan la función pública administrativa y obliga a que las autoridades administrativas notifiquen sus decisiones, so pena de vulnerar el debido proceso y los derechos de defensa y contradicción. El acto externo de comunicación mediante la notificación permite que el interesado pueda conocer las decisiones susceptibles de generar efectos jurídicos, de modo que la eficacia y validez de dicha diligencia depende de que el administrado haya accedido a aquellas con la concomitante oportunidad de controvertirlo e impugnarlo; la falta de notificación conduce a que la actuación administrativa le sea inoponible, pues acceder al contenido de las actuaciones de la administración es un requisito fundamental para que las decisiones puedan surtir efectos.

En el momento en que la Administración evalúa la solicitud de devolución automática debe permitir que el solicitante se oponga a todos los vicios e irregularidades relacionadas con el cambio del trámite automático al del proceso ordinario, y particularmente los relacionados con el criterio oficial sobre incumplimiento de requisitos para el procedimiento de devolución automática.

El **Ministerio de Hacienda y Crédito Público**¹¹ reiteró los argumentos de su escrito de contestación.

El **Ministerio Público** solicitó mantener la legalidad de la norma acusada¹², por las razones que pasan a exponerse:

La solicitud de devolución debe estudiarse de acuerdo con el artículo 1.6.1.29.2. del Decreto 1422 de 2019 y luego determinar si cumple los requisitos necesarios para admitirse, inadmitirse o rechazarse, de acuerdo con el artículo 857 del ET, a través de acto administrativo recurrible y garante del derecho de contradicción. Posteriormente se analiza si la solicitud puede tramitarse por el proceso automático y, de no poderse, se envía directamente al proceso ordinario, sin afectar el derecho sustancial a la devolución del saldo a favor, pues previamente ha sido estudiada para la admisión.

⁹ Índice 27

¹⁰ Índice 33

¹¹ Índice 31

¹² Índice 32



La devolución automática pretende agilizar el procedimiento de devolución para una duración de 10 días, en la medida en que los solicitantes cumplan la condición de no representar un riesgo alto; de lo contrario, debe someterse a un examen más exhaustivo, dentro del proceso ordinario. Expedir un acto administrativo sólo para ubicar la solicitud en uno u otro proceso, desconocería el fin de la norma que es agilizar las solicitudes de devolución.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde establecer la legalidad del artículo 1.6.1.29.3 del Decreto 1625 de 2016, adicionado por el artículo 1 del Decreto 1422 del 6 de agosto de 2019, en cuanto dispuso que las solicitudes de devolución automática carentes de los requisitos para tener derecho a la misma continuarían tramitándose a través del proceso ordinario, sin necesidad de acto administrativo que así lo indique.

Acorde con los cargos de la demanda, se analizará si dicha continuidad de trámite vulnera el debido proceso, en la medida de no informarse al solicitante la actuación surtida frente a la improcedencia de la devolución automática.

Según el demandante, la adecuación del trámite de la solicitud de devolución automática al proceso ordinario de devolución debe notificarse a los respectivos solicitantes, so pena de privárseles del derecho de defensa y contradicción frente a dicha medida.

A contrario sensu, el demandado adujo que el artículo 857 del ET garantiza el derecho de contradicción de quienes solicitan la devolución automática y que la norma acusada sólo quiso desarrollar esa figura de manera ágil y expedita, con sujeción a las normas superiores sobre inadmisión de solicitudes de devolución.

Para resolver, se observa:

El derecho de los contribuyentes o responsables a que se les devuelvan los saldos a favor liquidados en sus declaraciones tributarias, opera, por regla general¹³, a solicitud de aquellos¹⁴, con el lleno de los requisitos generales y particulares previstos en el DUR 1625 de 2016¹⁵, y dentro del término establecido en la normativa vigente¹⁶.

Tales solicitudes dan paso a una de las actuaciones sujetas a las disposiciones del Libro Quinto del Estatuto Tributario, a lo largo del cual se establecen los procedimientos, presupuestos, requisitos, términos y, en general, los actos procesales que entretejen los trámites propios de la fiscalización, determinación y liquidación oficial de las

¹³ El artículo 851 del ET permite que la Dirección de Impuestos establezca sistemas de devolución de oficio, con posterioridad a la presentación de las respectivas declaraciones tributarias.

¹⁴ **ET, Art. 850.** Los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias **podrán solicitar** su devolución. (...)

¹⁵ Arts. 1.6.1.21.13 a 1.6.1.21.17, que incorporan los establecidos en los arts. 2 a 6 del Decreto 2277 de 2012, modificado por el Decreto 2877 de 2013.

¹⁶ **Art. 854.** La solicitud de devolución de impuestos deberá presentarse a más tardar dos años después de la fecha de vencimiento del término para declarar.

Cuando el saldo a favor de las declaraciones del impuesto sobre la renta y complementarios o sobre las ventas, haya sido modificado mediante una liquidación oficial y no se hubiere efectuado la devolución, la parte rechazada no podrá solicitarse aunque dicha liquidación haya sido impugnada, hasta tanto se resuelva definitivamente sobre la procedencia del saldo.

DUR 1625 de 2016, art. 1.6.1.21.18



obligaciones tributarias e imposición de sanciones, discusión de esas decisiones y ejecución de las mismas con las etapas de cobro, recaudación y devolución a las que hubiere lugar.

En ese contexto, el título X de dicho libro regló el procedimiento de devolución de saldos a favor ante la administración tributaria, para que la unidad competente dentro de la misma estudie las solicitudes presentadas con tal finalidad y agote las etapas de verificación e investigación a las que haya lugar, como actuaciones previas a la expedición de los actos que ordenen, rechacen o nieguen tales solicitudes¹⁷.

Así, una vez conocidas las solicitudes, el correspondiente grupo de devoluciones debe examinar el cumplimiento de los requisitos formales previstos para las mismas, seleccionar aquellas que deban ser objeto de verificación para la constatación de que trata el artículo 856 del ET¹⁸ y, en la medida en que los resultados de esa verificación tipifiquen alguno de los eventos enumerados en el artículo 857-1 ib.¹⁹, abrir la correspondiente investigación previa a la devolución, al término de la cual habrá de decidirse si esta última se ordena o si hay lugar a proferir requerimiento especial, caso en el cual la devolución solo procederá respecto del saldo a favor planteado en el mismo, sin requerirse nueva solicitud de devolución o compensación²⁰.

Ahora bien, por regla general, cuando las solicitudes de devolución se presentan oportunamente y en debida forma, con el lleno de los requisitos legales, la administración de impuestos debe devolver los saldos a favor a que hubiere lugar, previas las compensaciones de rigor, dentro de los **50 días siguientes a la presentación oportuna de dicha solicitud, en debida forma**, sin perjuicio de su suspensión por cuenta de la investigación²¹ y de los términos especiales previstos en el artículo 855 del ET²².

¹⁷ **ET, Art. 853.** Corresponde al Jefe de la Unidad de Devoluciones o de la Unidad de Recaudo encargada de dicha función, proferir los actos para ordenar, rechazar o negar las devoluciones y las compensaciones de los saldos a favor de las declaraciones tributarias o pagos en exceso, de conformidad con lo dispuesto en este título.

Corresponde a los funcionarios de dichas unidades, previa autorización, comisión o reparto del Jefe de Devoluciones, estudiar, verificar las devoluciones y proyectar los fallos, y en general todas las actuaciones preparatorias y necesarias para proferir los actos de competencia del Jefe de la Unidad correspondiente.

¹⁸ “La Administración seleccionará de las solicitudes de devolución que presenten los contribuyentes o responsables, aquellas que deban ser objeto de verificación, la cual se llevará a cabo dentro del término previsto para devolver. En la etapa de verificación de las solicitudes seleccionadas, la Administración hará una constatación de la existencia de las retenciones, impuestos descontables o pagos en exceso que dan lugar al saldo a favor.

Para este fin bastará con que la Administración compruebe que existen uno o varios de los agentes retenedores señalados en la solicitud de devolución que se somete a verificación, y que el agente o agentes comprobados, efectivamente practicaron la retención denunciada por el solicitante, o que el pago o pagos en exceso que manifiesta haber realizado el contribuyente efectivamente fueron recibidos por la Administración de Impuestos.

En el impuesto sobre las ventas, la constatación se efectuará sobre la existencia del saldo a favor y el cumplimiento de los requisitos legales para la aceptación de los impuestos descontables, para lo cual bastará con que la Administración compruebe que existen uno o varios de los proveedores señalados en la solicitud de devolución que se somete a verificación, y que el proveedor o proveedores comprobados, efectivamente liquidaron el impuesto denunciado por el solicitante.”

¹⁹ “1. Cuando se verifique que alguna de las retenciones o pagos en exceso denunciados por el solicitante son inexistentes, ya sea porque la retención no fue practicada, o porque el agente retenedor no existe, o porque el pago en exceso que manifiesta haber realizado el contribuyente, distinto de retenciones, no fue recibido por la administración.

2. Cuando se verifique que alguno de los impuestos descontables denunciados por el solicitante no cumple los requisitos legales para su aceptación, o cuando sean inexistentes, ya sea porque el impuesto no fue liquidado, o porque el proveedor o la operación no existe por ser ficticios.

3. Cuando a juicio del administrador exista un indicio de inexactitud en la declaración que genera el saldo a favor, en cuyo caso se dejará constancia escrita de las razones en que se fundamenta el indicio, o cuando no fuere posible confirmar la identidad, residencia o domicilio del contribuyente.”

²⁰ **ET, Art. 857-1** (...) Terminada la investigación, si no se produce requerimiento especial, se procederá a la devolución o compensación del saldo a favor. Si se produjere requerimiento especial, sólo procederá la devolución o compensación sobre el. Este mismo tratamiento se aplicará en las demás etapas del proceso de determinación y discusión tanto en la vía gubernativa como jurisdiccional, en cuyo caso bastará con que el contribuyente presente la copia del acto o providencia respectiva.

²¹ Ib. “El término para devolver o compensar se podrá suspender hasta por un máximo de noventa (90) días, para que la División de Fiscalización adelante la correspondiente investigación (...)”

²² “Par. 3o., Cuando la solicitud de devolución se formule dentro de los dos (2) meses siguientes a la presentación de la declaración o de su corrección, la Administración Tributaria dispondrá de un término adicional de un (1) mes para devolver.



Dicha norma fue adicionada por el artículo 98 de la Ley 1943 de 2018²³, con miras a agilizar el trámite de devolución dentro de los principios de celeridad y eficacia a través de un quinto párrafo que facultó a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para devolver automáticamente los saldos a favor originados en el impuesto sobre la renta y sobre las ventas, a contribuyentes y responsables que no representen un riesgo alto, según el sistema de análisis de riesgo de la DIAN, y que más del ochenta y cinco por ciento (85%) de los costos o gastos y/o impuestos sobre las ventas descontables provengan de proveedores que emitan sus facturas mediante el mecanismo de factura electrónica.

De la reglamentación de tal mecanismo se ocupó el Decreto 1422 de 2019, aquí demandado, adicionando un capítulo 29 al DUR 1625 de 2016 (*arts. 1.6.1.29.1 a 1.6.1.29.3*) en el que además de retomar el concepto legal de la devolución automática y las condiciones para que los contribuyentes y responsables a quienes se aplica puedan tener derecho a la misma, estableció que el respectivo acto administrativo que da derecho a esa devolución se proferirá dentro de los **10 días hábiles siguientes a la fecha de radicación de la solicitud en debida forma**²⁴.

Al tiempo, el reglamento exceptuó la aplicación de ese término especial para los casos en que las solicitudes de devolución y/o compensación no cumplan los requisitos establecidos para la aplicación del procedimiento automático, entendiéndose por tales los previstos en las normas regulatorias del trámite ordinario de devolución²⁵, pues al fin de cuentas el objeto de la automatización se contrae al plazo célere de decisión, como los correspondientes a las condiciones particulares establecidas en el artículo 1.6.1.29.2.²⁶

En esos eventos excepcionales, la norma reglamentaria relegó la aplicación del trámite automático y, consiguientemente, del término especial de decisión ágil, disponiendo que deben continuar su trámite por el procedimiento ordinario, retomando así el plazo

Par. 4º, para efectos de la devolución establecida en el párrafo 1o del artículo 850 de este estatuto, para los productores de los bienes exentos a que se refiere el artículo 477 de este estatuto, para los responsables de los bienes y servicios de que tratan los artículos 468-1 y 468-3 de este estatuto y para los responsables del impuesto sobre las ventas de que trata el artículo 481 de este estatuto, que ostenten la calidad de operador económico autorizado de conformidad con el decreto 3568 de 2011, la dirección de impuestos y aduanas nacionales deberá devolver previas las compensaciones a que haya lugar **dentro de los treinta (30) días siguientes a la fecha de solicitud presentada oportunamente y en debida forma.**"

²³ "Por la cual se expiden normas de financiamiento para el restablecimiento del equilibrio del presupuesto general y se dictan otras disposiciones". Ante vicios de procedimiento en su formación, dicha ley fue declarada inexecutable por la Sentencia C-481 de 2019, a partir del primero de enero de 2020, para que el Congreso dentro de su potestad de configuración expidiera el régimen que ratificara, derogara, modificara o subrogara sus contenidos, disponiéndose que el fallo tendría efectos hacia el futuro y no afectaba situaciones jurídicas consolidadas.

²⁴ **Art. 1.6.1.29.3.** "La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN, proferirá el respectivo acto administrativo que da derecho a la devolución y/o compensación automática de que trata el presente capítulo, dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a la fecha de radicación de la solicitud en debida forma." (...).

²⁵ Se desprende del artículo 1.6.1.29.1 al advertir que la devolución en forma automática de que trata el párrafo 5 del artículo 855 del Estatuto Tributario, se reconocerá a los contribuyentes y responsables que cumplieran "los presupuestos previos establecidos por las normas que regulan la materia."

²⁶ **Art. 1.6.1.29.2.** "La devolución automática de saldos a favor determinados en las declaraciones tributarias del impuesto sobre la renta y complementario y del impuesto sobre las ventas -IVA, aplica para los contribuyentes y responsables que cumplan las siguientes condiciones: 1. No representen un riesgo alto de conformidad con el sistema de análisis de riesgo de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN; 2. Más del ochenta y cinco por ciento (85%) de los costos o gastos y/o impuestos sobre las ventas descontables, según el caso, provengan de proveedores que emitan sus facturas mediante el sistema de facturación electrónica con validación previa; 3. Acrediten el cumplimiento de los requisitos generales y especiales señalados en los artículos 1.6.1 .21.13., 1.6.1 .21.14., 1.6.1.21.15., 1.6.1.21 .16. Y 1.6.1.25.7 del presente decreto, según el caso, para la presentación de la solicitud de devolución. Si la solicitud no cumple con los requisitos establecidos en estos artículos, se dará aplicación a lo establecido en el artículo 857 del Estatuto Tributario, para la inadmisión o rechazo, según corresponda. Párrafo. Para efectos de la determinación del porcentaje señalado en el numeral 2 del presente artículo, se tendrán en cuenta las operaciones de importación, pagos de nómina y pagos a no responsables de IVA, homologados mediante el sistema de facturación electrónica con validación previa de conformidad con lo previsto en el párrafo 6 del artículo 616-1 del Estatuto Tributario."



general de 50 días establecido en el artículo 855 del ET y advirtiendo que tal proceder no requiere ser dispuesto por acto administrativo alguno²⁷.

Si bien es cierto la advertencia de no requerirse acto alguno podría corresponder, en principio, con la naturaleza célere del trámite automático, no puede perderse de vista que i) esa advertencia opera en el contexto de una medida procesal modificatoria de la expectativa del solicitante en relación con un término de 10 días para resolver su petición, considerablemente inferior al del plazo general que se aplica en el trámite ordinario de devolución (50 días), al que ahora tendría que someterse, por cuenta de la decisión de adecuar el trámite de la devolución automática al de dicho trámite ordinario; y, ii) que la adecuación al trámite ordinario es la consecuencia del incumplimiento de cualquiera de los requisitos de procedencia previstos por la ley y el reglamento para la devolución automática, según verificación que de los mismos haga la Administración.

Sin embargo, el hecho de que esa consecuencia tenga origen igualmente normativo no reviste de certeza a la actuación administrativa de verificación que, como cualquier otra, no se encuentra exenta de yerros que el solicitante quiera poner de presente para demeritar el predicado de “incumplimiento” y, en esa medida, acceder a la devolución automática.

Para tal efecto, es necesario que el solicitante conozca la verificación de requisitos hecha por la Administración antes de formalizarse la adecuación del trámite automático al trámite ordinario, en tanto se trata de una medida que conlleva un rechazo implícito de la devolución automática y que, por tanto, menoscabaría el derecho a la misma, siendo entonces confrontable por el interesado que cuente con pruebas pertinentes y suficientes para demeritarla. De hecho, ante la figura inadmisoria por solicitudes de devolución ordinaria sin “el lleno de los requisitos formales que exigen las normas pertinentes”, entre otras causales, y que tiene menor impacto definitivo²⁸, el propio artículo 858 del ET previó “la expedición de un auto inadmisorio cuando la solicitud de devolución y/o compensación no cumpliera los requisitos previstos para la misma”²⁹; con mayor razón, la medida de adecuación cuyos efectos prácticos privan el trámite de la devolución automática, requiere de acto expreso que la ordene.

En ese orden, dentro del marco del artículo 29 de la CP, el principio y derecho fundamental del **debido proceso** y las garantías que apareja, entre ellas los derechos de audiencia, defensa y contradicción, aplicables a todo tipo de actuaciones judiciales y administrativas, debe mantenerse incólume en los procedimientos administrativos tributarios frente a los actos que los estructuran, incluyendo las expresiones definitivas o de trámite que involucran, regidas por el principio de publicidad³⁰ que informa la

²⁷ Art. 1.6.1.29.3. (...) Las solicitudes de devolución que no cumplan los requisitos establecidos para tener derecho a la devolución automática, continuarán con el proceso ordinario, sin que se requiera acto administrativo que así lo indique.”

²⁸ Pues le da al solicitante la oportunidad de subsanar los errores o deficiencias advertidas, so pena de configurarse una causal autónoma de rechazo y de terminarse el procedimiento ordinario.

²⁹ Según el artículo 857 del ET, las solicitudes de devolución se inadmiten cuando dentro del proceso para resolverlas se dé alguna de las siguientes causales:

1. Cuando la declaración objeto de la devolución o compensación se tenga como no presentada por las causales de que tratan los artículos 580 y 650-1.
2. Cuando la solicitud se presente sin el lleno de los requisitos formales que exigen las normas pertinentes.
3. Cuando la declaración objeto de la devolución o compensación presente error aritmético.
4. Cuando se impute en la declaración objeto de solicitud de devolución o compensación, un saldo a favor del período anterior diferente al declarado.

(...)”

³⁰ En sentencia T-1082 de 2012 la Corte Constitucional precisó que los elementos que integran el principio-derecho del debido proceso (*principio de legalidad, derechos de defensa, contradicción, controversia probatoria e impugnación, entre otros*), se extienden a toda la actuación administrativa adelantada y, posteriormente, al momento de su comunicación e impugnación, de manera que no sólo responda a las garantías estrictamente procesales, sino también a la efectividad del principio de publicidad.



función pública, permitiendo al administrado conocer las circunstancias de hecho y de derecho que las motivan e interpretar la voluntad que las determina para, si es su querer, ejercer los derechos mencionados.

Desde esa perspectiva, forjada en el contexto de un Estado social de derecho respetuoso de las garantías constitucionales, y toda vez que el derecho sustancial a la devolución coexiste con el derecho al debido proceso respecto de la verificación administrativa de los requisitos de procedencia de la devolución automática, se concluye que la cualificación administrativa de incumplimiento de requisitos para aquella y su consiguiente trámite a través del proceso ordinario, debe disponerse por acto administrativo motivado y notificado³¹ al solicitante.

Coherentemente, a la luz de la filosofía de celeridad y rapidez del mecanismo de devolución automática y en el marco de los principios de eficacia, eficiencia y economía que rigen la función administrativa, dicha diligencia deberá realizarse de manera electrónica, en la forma prevista por el artículo 566-1 del ET, en concordancia con el inciso primero del artículo 565 ib., y el acto notificado se entiende ejecutable en concordancia con las normas generales de la Ley 1437 de 2011.

Conforme a los anteriores razonamientos, la Sección anulará la expresión “*sin que se requiera acto administrativo que así lo indique*”, contenida en el inciso segundo del artículo 1.6.1.29.3 del Decreto 1625 de 2016, adicionado por el artículo 1 del Decreto 1422 de 2019, entendiendo que la continuación con el proceso ordinario debe disponerse por acto administrativo motivado y notificado en forma electrónica al solicitante.

No se condenará en costas, en virtud de lo dispuesto 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.- **ANULAR** la expresión “*sin que se requiera acto administrativo que así lo indique*” contenida en el inciso segundo del artículo 1.6.1.29.3 del Decreto 1625 de 2016, adicionado por el artículo 1 del Decreto 1422 del de 2019, conforme a lo explicado en la parte motiva de esta providencia.

2.- No se condena en costas, en virtud de lo dispuesto en el artículo 188 de la Ley 1437 de 2011.

³¹ El mismo criterio ha orientado la tesis de acto previo motivado y susceptible de oposición para tener por no presentadas las declaraciones tributarias, en orden a garantizar el debido proceso y el derecho de defensa del declarante, en tanto que las causales para tener por no presentadas las declaraciones tributarias no operan ipso iure. En ese sentido, la sentencia del 8 de agosto de 2019, exp. 21875, CP. Julio Roberto Piza Rodríguez, luego de destacar que “*el debido proceso constitucional debe irradiar todas las actuaciones administrativas, a fin de garantizar el derecho de defensa y contradicción de los contribuyentes (sentencia del 15 de noviembre de 2018, exp. 22008, CP. Stella Jeannette Carvajal Basto)*”, resaltó la necesidad de que la autoridad tributaria “*expida y notifique el acto administrativo previo, debidamente motivado, en el que indique, con razones suficientes, el incumplimiento incurrido por el contribuyente o declarante, que conlleve a desconocer el efecto jurídico de la declaración presentada y, adicionalmente, esa decisión debe garantizar la oposición del administrado a través de los recursos procedentes (...)*” (Corte Constitucional en sentencia C- 844 de 1999)”.



Radicado: 11001-03-27-000-2019-00045-00 (24878)
Demandante: FRANCISCO ANDRÉS MANOTAS POLO

Notifíquese, comuníquese y cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)
JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Presidente
Aclara voto

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Aclara voto

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO