



**JUZGADO CUARENTA Y DOS ADMINISTRATIVO ORAL DEL CIRCUITO DE
BOGOTÁ - SECCIÓN CUARTA**

Bogotá D.C., once (11) de julio de dos mil diecinueve (2019).

Medio de Control: Nulidad y Restablecimiento del derecho.
Asunto: Tributario
Radicación: 110013337042 2016 00131 00
Demandante: EXIPILAST S.A.
Demandado: U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN.

SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA

1.- DESCRIPCIÓN

1.1. TEMA DE DECISIÓN

Agotado el trámite procesal correspondiente, procede el Despacho a proferir sentencia de primera instancia dentro del proceso de referencia.

1.1.1. ELEMENTOS DE LA PRETENSIÓN

PARTES

Demandante: EXPLAST, identificada con NIT 860.041.889-6.

Demandada: U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN,

OBJETO

Declaraciones y condenas

La parte actora solicita se declare la nulidad de los siguientes actos administrativos:

- i) Resolución Sanción Nro. 322412015000057 del 16 de marzo de 2015.
- ii) Auto No. 000971, mediante el cual se inadmite el recurso de reconsideración, proferido el 13 de octubre de 2015 y notificado el 16 de octubre de 2015.
- iii) Auto No. 001592, por medio del cual se resuelve el recurso de reposición, presentado el 29 de octubre de 2015, confirmando el auto anterior y notificado el primero (1) de febrero de 2016.

Así mismo pide a título de restablecimiento del derecho: se declare que Exiplast S.A., no está en la obligación de pagar la DIAN suma alguna por concepto de la Resolución Sanción señalada anteriormente.

Igualmente, solicita condenar en costas procesales y agencias en derecho a la entidad demandada.

FUNDAMENTOS DE LA PRETENSIÓN

Fundamentos fácticos:

- a) El 06 de diciembre de 2014 la Dirección de Impuestos Seccional de Bogotá, formulo Pliego de Cargos No. 322402014000288, en contra de la sociedad EXIPLAST S.A., en medio del procedimiento administrativo FT 2012 2014 773 (Folio 91 y siguientes de los antecedentes administrativos).
- b) A folio 101 de los antecedentes administrativos puede verse una autorización otorgada el 20 de enero de 2014 al mensajero de la empresa, Sr. José Ángel Guzmán Gualtero, para, por un lado reclamar copia del Expediente FT 2012 2014 773 y, por el otro solicitar un estado de cuenta de la sociedad EXIPLAST S.A.
- c) El Sr. José Ángel Guzmán Gualtero no se identificó ante la autoridad tributaria como profesional del derecho.

d) El 06 de marzo de 2015 el abogado Daniel Sebastián Ríos Marín, en condición de apoderado de la sociedad demandante, presenta Derecho de Petición ante la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos competente, solicitando copia completa y auténtica de los antecedentes administrativos del caso.

e) Con dicha solicitud fue allegado el poder conferido por el Sr. Eduardo Enrique Ortiz Arango, representante legal de la accionante, al suscrito abogado en condición de apoderado principal y al Dr. Daniel Sebastián Ríos Marín en calidad de apoderado sustituto, con designación expresa para constituirnos como apoderados especiales de la sociedad en el proceso administrativo identificado con número de expediente FT 2012 2014 773.

f) Debe destacarse que en el poder otorgado puede leerse:

"En adelante los abogados designados como apoderados cuentan con todas las facultades inherentes para el ejercicio del presente mandato, en especial las de acceder al expediente administrativo, obtener copia simple o autentica del mismo, **notificarse de todos los actos que en adelante se profieran dentro del proceso, interponer y sustentar recursos**, presentar y/o solicitar pruebas, controvertir las que se alleguen en mi contra (...)" (Subrayado y negrita no hacen parte del original).

g) Mediante Oficio No. 1-32-241-430-86 del 12 de marzo de 2016, la Administración Tributaria resolvió la petición elevada; de dicha respuesta debe resaltarse:

h) Fue remitida al abogado Daniel Sebastián Ríos Martín, reconociendo expresamente su calidad de apoderado sustituto de la sociedad accionante.

i) La División de Gestión de Liquidación accede a entregar, al apoderado especial de la sociedad, las copias del expediente solicitado, en una clara aceptación del mandato proferido.

j) La comunicación fue enviada a la dirección procesal informada en la solicitud, esto es, la Calle 21 No. 23-22 Edificio Atlas Piso 21 de Manizales (Caldas).

- k) El 29 de Julio de 2016, dentro del proceso de Devolución de saldo a favor solicitado por el contribuyente, identificado con número de expediente 201581130100017070 y que se tramita de manera independiente al procedimiento sancionatorio que convoca nuestra atención, fue proferida Resolución de Devolución y/o Compensación No. 62829000339485, dentro de la cual fue compensada una suma originada en una Resolución Sanción.
- l) Debido a lo anterior, el mismo 29 de julio de 2015, habiendo transcurrido ya el termino preclusivo que la DIAN tenia para notificar la Resolución Sanción 6 después al vencimiento del término para dar respuesta al pliego de cargos, se instauró derecho de petición a fin de (i) conocer si se había proferido algún acto administrativo con posterioridad al Pliego de Cargos No. 322402014000288 y, en caso afirmativo, (ii) se entregara copia fiel y completa del expediente administrativo FT 2012 2014 773, a partir del folio 97.
- m) Mediante Oficio 1-32-241-692 fechado del 10 de agosto de 2015, el Jefe de la División Gestión de Liquidación respondió que se había proferido la Resolución Sanción No. 322412015000057 del 16 de marzo de la misma anualidad, la cual había sido supuestamente notificada por correo a nombre del apoderado José Ángel Guzmán Gualtero a la dirección KM 8 Autopista Medellín Vda. La Punta, tras observar que el presunto apoderado no había informado dirección procesal, ni se encontraba registrado en el RUT.
- n) Igualmente, se realizó entrega de los documentos solicitados, en los cuales pudo evidenciarse lo siguiente: consta en el certificado de entrega de la empresa de mensajería:
- i) La resolución sanción devuelta por el correo por causal de residente ausente.
 - ii) El envío se llevó a cabo a la dirección KM 8 Autopista Medellín Vda. La Punta.
 - iii) La comunicación fue dirigida al destinatario José Ángel Guzmán Gualtero.
- m) "Pese a que el día 6 de marzo de 2015 el suscrito y Daniel Sebastián Ríos Marín, como abogados en ejercicio debidamente autorizados por el

Consejo Superior de la Judicatura, nos habíamos constituido como apoderados principal y sustituto, respectivamente, informando como dirección procesal la Calle 21 no. 23-22 Edificio Atlas Piso 21 de Manizales (Caldas), el correo electrónico nauffal8@gmail.com y el teléfono 3137457773, lo acontecido dentro del proceso se adelantó a nuestras espaldas.”

- o) La DIAN no procuró informar de la expedición del acto sancionatorio a los apoderados debidamente constituidos para ejercer la defensa del contribuyente, ni a la dirección procesal informada, ni a las direcciones registradas en el RUT por estos, que correspondían, para la época, a la Calle 21 No. 23-22 Ed. Atlas Piso 21 de Manizales (Caldas), y a la Calle 50. No. 29-46, del Dr. Ríos Marín.
- p) El 07 de mayo de 2015, se publicó un aviso en la página web de la entidad, dirigido al Sr. José Ángel Guzmán Gualtero, sin embargo, el número de identificación personal utilizado no fue su cedula, ni su NIT, sino el NIT de la sociedad EXIPLAST S.A.S.
- q) Nunca fue publicado el aviso con transcripción de la parte resolutive del acto administrativo en un lugar de acceso al público de la entidad, al cual hace referencia el artículo 568 del Estatuto Tributario.
- r) Con todo, el 17 de septiembre de 2015 el apoderado dentro del proceso sancionatorio en curso interpuso recurso de reconsideración en contra de la Resolución Sanción No. 322412015000057, notificándose de esta decisión vía conducta concluyente, en los términos del artículo 72 del CPACA, en concordancia con el artículo 301 del Código General del Proceso.
- s) No puede llamar a confusión el hecho de que el mismo 17 de septiembre de 2015, el apoderado, en ejercicio de poder especial conferido por el representante legal de EXIPLAST S.A.S., hubiese presentado otro recurso de reconsideración, en contra de la resolución de devolución y/o compensación No. 62829000339485 dentro del proceso de devolución al se ha hecho referencia.
- t) La Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales decidió, mediante Auto No. 000971 del 13

de octubre de 2015, inadmitir el recurso de reconsideración interpuesto en contra de la Resolución Sanción No. 322412015000057, al considerar que el mismo era extemporáneo.

- u) En virtud de lo anterior, el 29 de octubre de 2015 se presentó recurso de reposición en contra del citado auto inadmisorio No. 000971.
- v) A través del Auto No. 001592 del 30 de diciembre de 2015, notificado personalmente el 01 de febrero de 2016, la administración tributaria confirmo la inadmisión del Recurso de Reconsideración interpuesto contra la Resolución Sanción No. 322412015000057 que ahora se discute judicialmente.

Fundamentos jurídicos:

Normas de rango legal:

- . Constitución Política, artículo 29 y 209.
- . Estatuto Tributario, artículos 564, 565, 568, 638, 730, 732, 734 y 742.
- . Ley 1437 de 2011, artículos 72, 80, 137 y 138.
- . Código General del Proceso, artículo 301.

Concepto de violación:

El apoderado de la empresa demandante expone los conceptos de violación de la siguiente manera:

1. Violación al debido proceso, al debido proceso administrativo y el consecuente desconocimiento de los derechos de audiencia y defensa del contribuyente.

Considera que se presentó la vulneración a los mencionados derechos en la medida en que los actos administrativos proferidos por la DIAN no fueron notificados en debida forma y por tanto son ineficaces, inoponibles y no se encuentran ejecutoriados.

Sólo a partir del momento en que ocurre la notificación es cuando el particular podrá ejercer los recursos a los que haya lugar y como no se notificó no se pudo ejercer el derecho a la defensa.

Señala que en virtud de los hechos mencionados el funcionario encargado envió la notificación a una dirección errada, a pesar de que la administración tributaria contaba con la dirección correcta y había sido debidamente informada en el desarrollo del procedimiento administrativo.

Igualmente la notificación fue dirigida a persona distinta del representante legal y del apoderado especial de la sociedad toda vez que se remitió al destinatario equivocado, tal como se indicó por causal de residente ausente, por tanto es un error imputable a la administración tributaria, que pudo haber corregido con un mínimo de diligencia.

Además, la DIAN omitió la publicación de aviso, es decir, vulneró el principio de publicidad, puesto que no puso en conocimiento del interesado el contenido de los actos administrativos para que la demandante hubiese podido ejercer su derecho a la defensa y contradicción.

A continuación señala que la Resolución Sanción nro. 322412015000057 del 16 de marzo de 2015 fue el acto notificado de forma indebida, y por tal razón, no son oponibles al contribuyente las consecuencias negativas que se derivan del mismo.

Aun así, la ley establece que pese a la indebida notificación del acto administrativo, el interesado puede impugnarlo mediante la utilización de la institución de la notificación por conducta concluyente y aplicable al procedimiento tributario en ausencia de regulación expresa en el ET.

Sin embargo, la DIAN no cumplió los requisitos previstos en el artículo 72 del CPACA, y debe entenderse que la resolución del caso presente se surtió a través de conducta concluyente el 10 de agosto de 2015, fecha en la que fue conocida la existencia del acto administrativo sancionatorio, a propósito del oficio I-32.241.692 que dio respuesta al derecho de petición con radicado de fecha del 29 de julio de ese mismo año.

Indica pues que la resolución se notificó por conducta concluyente y por tanto no podía sostener que el recurso fue presentado de forma extemporánea.

2. Falsa motivación.

La DIAN, inadmitió el recurso puesto que supuestamente el recurso fue instaurado extemporáneamente, conclusión a la que llegó después de contabilizar el término de 2 meses a partir de una errónea notificación. En efecto la demandada asegura que la notificación de la resolución sanción se produjo en una época determinada, pero dicha afirmación no la respaldan los antecedentes administrativos.

3. Prescripción de la facultad para imponer sanciones, artículo 638 del E.T.

Refiere que para el momento en el que se configura la conducta concluyente que fue el día 10 de agosto de 2015, ya habían transcurrido más de 6 meses a partir del vencimiento del término para dar respuesta por escrito al pliego de cargos (12 de enero de 2015), en consecuencia se encuentra prescrita la facultad sancionatoria de la administración tributaria y el servidor público carecía de competencia funcional.

4. Acto administrativo proferido por funcionario sin competencia.

La resolución sanción No. 322412015000057 no fue proferida dentro del término preclusivo en armonía con el artículo 638 del ET, en consecuencia la decisión que haya sido adoptada por el funcionario público no prospera porque ha perdido su competencia.

Por ende, el acto sancionatorio que se demanda debe retirarse del ordenamiento jurídico al haberse sido expedido por funcionario incompetente.

5. Silencio administrativo positivo.

Expresa la apoderada de EXIPLAST SA., que la administración tributaria no resolvió el recurso dentro del término de un año con así lo contemplan los artículo 732 y 734 del estatuto tributario, por ende, debe entenderse configurado el silencio administrativo positivo, que desde ahora, se solicita sea declarado.

Finalmente, solicita se declaren probadas las excepciones propuestas y se ordene el archivo del expediente.

1.1.2. OPOSICIÓN

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES (f. 250 a 267). Se opone a las pretensiones de nulidad de la demanda, por no asistirle derecho y porque los actos impugnados se profirieron conforme a la Constitución Política, la ley y la normativa tributaria vigente.

Señala que Exiplast S.A., radicó de manera extemporánea el recurso de reconsideración en contra de la resolución sanción, por tal evento la administración tributaria no pudo darle trámite.

Solicita desestimar las suplicas de la demanda y se opone a la pretensión de condena en costas y agencias en derecho, toda vez que la DIAN no ha actuado con temeridad ni mala fe y por tratarse de un asunto de interés público conforme al artículo 188 del CPACA.

La apoderada de la entidad se pronuncia sobre cada uno de los hechos, expresando que en su mayoría son ciertos.

Frente al poder que aduce la demandante, señala que no es cierto que se haya acompañado copia del contrato laboral del señor Guzmán Gualtero, este es irrelevante en la medida que el poder fue otorgado para solicitar fotocopias del expediente y el estado de cuenta de la sociedad y eso fue lo que se llevó a cabo por parte de la DIAN.

Procede a explicar que no es cierto que la resolución sanción del 16 de marzo de 2015 fue expedida en contra de las formalidades legales y que dicha resolución si fue notificada por correo a la sociedad demandante a la dirección de notificaciones judiciales reportada en el certificado de la cámara de comercio por inexistencia dirección procesal, así como de información reportada en el RUT.

En razón a que el correo fue devuelto, se procedió a publicar aviso en la página web de la entidad en virtud con los artículos 555-2, 565 y 568 del ET, quedando notificado el 7 de mayo de 2016. Es decir, que no es cierto que la resolución sanción haya sido notificada por conducta concluyente.

La apoderada de la DIAN, propone como excepciones las siguientes:

1. Indebida acumulación de pretensiones.

Considera la entidad demandada la existencia de una indebida acumulación de pretensiones, en primera medida por pretender a través del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho se declare el silencio administrativo positivo y al mismo tiempo la nulidad de la resolución, del auto inadmisorio del recurso de reconsideración y su confirmatorio. Teniendo en cuenta además, que la resolución sanción se encuentra en firme puesto que el recurso se interpuso de manera extemporánea.

Por lo anterior, conduce a un fallo inhibitorio al ser preposiciones distintas que deben adelantarse en procesos diferentes.

2. Falta de agotamiento de la instancia administrativa respecto del acto administrativo sancionatorio.

Debido a que el recurso se presente por fuera de término, tiene como consecuencia que se tenga como no presentado, lo que impidió que la DIAN conociera el fondo del asunto, por tanto no ejerció su derecho de defensa y contradicción, y aun así pretende reabrir el debate en sede judicial.

En audiencia del 22 de noviembre de 2017 el despacho declara no prosperas las dos excepciones presentadas por la entidad demandada.

Por otra parte, trae a colación la sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y concluye con relación a lo que refiere la actora de la indebida notificación de la resolución sanción, primero, que la misma se encuentra en firme y ejecutoriada y frente a ella ha operado la caducidad, y segundo, no puede ser objeto de control judicial porque no se agotó la instancia administrativa y debe entonces declararse prospera la excepción.

Frente a los conceptos de violación planteados por el apoderado de Exiplast S.A., menciona que ante la ausencia de dirección procesal en el expediente administrativo, la DIAN envió la notificación de la resolución sanción conforme a lo previsto en

Estatuto Tributario a la dirección fiscal registrada en el RUT por el contribuyente y como fue devuelto el correo se procedió a surtir la notificación por aviso, en virtud de lo señalado en el artículo 568 de la misma norma, como así se constata en el folio 23 del expediente administrativo, señalando incluso al apoderado de la sociedad contribuyente, razón social y NIT.

Considera que la demandante cae en error al tratar de desconocer la notificación realizada por la DIAN, con el fin de hacer valer una notificación por conducta concluyente, que en este caso no operó y no prueba que haya existido error en la notificación de la resolución sanción.

En lo que respecta a la inadmisión del recurso de reconsideración la empresa demandante no uso el término legal para ejercer su defensa, cuando esta ya conocía de la actuación que adelantaba la DIAN.

Respecto a la supuesta procedencia del silencio administrativo positivo, esta solo opera cuando la ley taxativamente lo señala, y que los términos para que se entienda configurada la decisión positiva comienzan a contarse a partir del día en que se presentó la petición o recurso. Y para el caso en concreto, no opera toda vez que el recurso de reconsideración no fue admitido por la DIAN por haberse presentado por fuera de tiempo.

Además, quien pretenda que opere el derecho positivo a su favor debe cumplir unas formalidades y el demandante no realizó la protocolización requerida.

Finalmente solicita se confirme la actuación administrativa adelantada.

1.2. PROBLEMA JURÍDICO

Con el objeto de juzgar la legalidad de los actos demandados, se encuentra que el Despacho debe resolver los siguientes problemas jurídicos:

A) ¿Se vulneró el derecho a la defensa del contribuyente porque se incurrió en una indebida notificación del acto administrativo en la medida en que no fue enviada la comunicación respectiva a la dirección correcta? Para dar respuesta a este interrogante debe estudiar: (i) ¿ante la devolución de la resolución por parte

de la oficina de correo postal opera la notificación por conducta concluyente? (ii) ¿la notificación fue dirigida a persona distinta del representante legal y el apoderado especial de la sociedad?

B) ¿El Auto No. 000971 incurre en falta motivación al considerar extemporáneo el recurso de reconsideración?

Tesis de la parte demandante:

Sostiene que la Resolución Sanción solo se entiende notificada por conducta concluyente el 10 de agosto de 2015, en el momento que tuvo certeza de su existencia y contenido, en la medida que la entidad desconoció (i) la dirección procesal y el poder aportado por el representante legal dentro del expediente administrativo; (ii) fue dirigido a persona distinta, y (iii) se presentó la irregularidad en la publicación por aviso pues no fue fijado en un sitio público de la entidad, en tal sentido no puede entenderse notificado en la fecha que pretende la administración tributaria.

Tesis de la parte demandada:

Como quiera que no obra en el expediente administrativo dirección procesal y una vez devuelta la comunicación de la resolución sanción la DIAN procedió a notificarla en debida forma y con las ritualidades y procedimientos establecidos en la normatividad tributaria vigente para el momento de su expedición, en virtud del artículo 568, no opera la notificación por conducta concluyente.

Segundo, frente a dicha resolución la sociedad demandante instauró el recurso de reconsideración de manera extemporánea, por ende se tiene como no presentado. Por ende, fue el demandante quien no hizo uso de sus derechos e impidió que la DIAN pudiese estudiar de fondo lo determinado en la resolución sanción. Aunado a lo anterior, la resolución sanción adquirió firmeza y se encuentra plenamente ejecutoriada.

Tesis del Despacho:

El despacho sostendrá que es no es procedente la notificación por conducta concluyente, toda vez que se cumple con los presupuestos previstos en el artículo 568

E.T. para notificar por aviso la resolución sanción, en la medida que fue devuelta por causal "residente ausente". No se encuentra que la notificación se haya realizado indebidamente, toda vez que en el expediente administrativo se evidencia que la información de notificación procesal se realizó formalmente a la administración tributaria con posterioridad a la expedición y notificación de la resolución sanción.

Por lo anterior, el recurso de reconsideración fue presentado fuera del término legal, esto es, dos meses después de haberse efectuado la notificación por aviso.

1.4. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

1.4.1. Parte demandada DIAN

Reitera los argumentos expuestos en la contestación de la demanda.

1.4.2. Parte demandante EXIPLAST SA.

Reitera los argumentos expuestos en el escrito de la demanda.

2.- CONSIDERACIONES

2.1. Precisiones del caso.

EXIPLAST SA demandó la Resolución Sanción 322412015000057 del 16 de marzo de 2015, el Auto 000971 del 13 de octubre de 2015, que inadmitió el recurso de reconsideración interpuesto contra la resolución sanción y el Auto 001592 del 30 de diciembre de 2015, que en reposición confirmó la inadmisión, proferidos dentro del expediente FT 2012-2014-773 por el incumplimiento de los sistemas técnicos para el control de su actividad productora de renta en el año 2012.

Como quiera que se demanda la legalidad del auto que inadmite el recurso de reconsideración contra la resolución sanción, es necesario traer a colación el pronunciamiento del Consejo de Estado, donde se reitera que en caso de que se profieran el auto inadmisorio del recurso de reconsideración y el que lo confirma, el demandante debe pedir la nulidad tanto del acto definitivo recurrido como de los referidos actos. Al respecto, la Sala ha precisado, lo siguiente:¹

¹ Sentencia del 14 de junio de 2007, exp. 14589 C.P. Héctor J. Romero Díaz, reiterada en sentencia del 25 de marzo de 2010, exp. 16831 y del 15 de julio de 2010, exp. 16919, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

“No sobra advertir que para que el juez administrativo se pronuncie sobre la legalidad del auto que inadmitió el recurso de reconsideración, y posteriormente pueda estudiar el fondo de las pretensiones de la parte actora, o declarar la ocurrencia del silencio positivo, se deben demandar tanto el acto definitivo como el auto inadmisorio del recurso. En caso de que dicho auto no se acuse, continúa haciendo parte del ordenamiento jurídico y resulta de obligatorio cumplimiento para la Administración y el contribuyente.

De otra parte, el artículo 138 del Código Contencioso Administrativo ordena demandar el acto definitivo y los que lo modifiquen o confirmen en la vía gubernativa. No obstante, aunque el auto que inadmite la reconsideración no resuelve el recurso administrativo, puesto que no modifica, confirma o revoca el acto definitivo, debe demandarse. Lo anterior, porque sólo así el juez administrativo puede resolver sobre su legalidad como requisito previo para analizar el fondo de la controversia tributaria.”

Así mismo, ha señalado que si al resolver la reposición se confirma la inadmisión, de acuerdo con el artículo 728 del Estatuto Tributario, la vía administrativa se agota cuando se notifica el auto confirmatorio, en este sentido, la vía administrativa *"se refiere sólo a los motivos de inadmisión del recurso de reconsideración, pues los aspectos de fondo de la impugnación no fueron estudiados por la Administración. Así, queda abierta la vía jurisdiccional, en la cual el demandante deberá comenzar por demostrar la **ilegalidad de la inadmisión del recurso**; si no lo logra, el asunto queda clausurado en su contra."*²

Por el contrario, si el contribuyente prueba la ilegalidad del auto inadmisorio, el juez puede anular la decisión y estudiar el fondo de las pretensiones de la demanda o declarar resuelto el recurso a favor del administrado, como consecuencia del silencio administrativo positivo.³

En atención a los anteriores pronunciamientos, procede este despacho a estudiar si el auto inadmisorio No. 000971 de 13 de octubre de 2015 presenta falsa motivación por señalar que el recurso de reconsideración fue extemporáneo, para lo cual deberá analizarse si la notificación de la Resolución Sanción se realizó en debida forma.

² Ver Consejo de Estado, Sentencia del 14 de junio de 2007, exp. 14589, reiterada en sentencias del 25 de marzo de 2010, exp. 16831 C.P Martha Teresa Briceño de Valencia; de 15 de julio de 2010, exp. 16919, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y de 10 de febrero de 2011, exp 17251 C.P Martha Teresa Briceño de Valencia.

³ Consejo de Estado, sección cuarta, sentencia de 27 de marzo de 2014. Exp. 19713. C.P: Martha Teresa Briceño de Valencia.

2.2. De los cargos presentados contra el auto inadmisorio del recurso.

2.2.1 De la notificación de la Resolución Sanción No. 322412015000057 de 16 de marzo de 2015

De conformidad con el artículo 563 del E.T., los actos administrativos proferidos por la Administración Tributaria deben notificarse a la última dirección informada por el contribuyente, esto es, a la indicada en la última declaración o en el formato oficial de cambio de dirección. En los casos de cambio la dirección, la antigua continúa siendo válida por el término de tres meses, contados a partir de la fecha en que se informe el cambio.

En concordancia con lo anterior, el artículo 612 *ibídem*, prevé como obligación formal, la de informar cualquier cambio de dirección en el término de tres meses, contados a partir de que ello ocurra.

A su turno, el artículo 564 del E.T. dispone que el declarante podrá durante el proceso de discusión y determinación del tributo, señalar expresamente una dirección para que la Administración notifique los actos correspondientes.

De acuerdo con las forma de notificación de las actuaciones proferidas por la administración tributaria previstas en el artículo 561 del Estatuto Tributario, la DIAN debe notificarlas de manera electrónica, personalmente o a través de la red oficial de correos o de cualquier servicio de mensajería especializada debidamente autorizada por la autoridad competente.

Tratándose de la notificación por correo, debe hacerse a la última dirección informada por el contribuyente en el RUT y si se envía a una dirección distinta a la informada es un error que se puede corregir enviándola a la dirección correcta.⁴

Cuando por cualquier razón distinta a dirección errada sean devueltos, serán notificados mediante aviso, con transcripción de la parte resolutive del acto administrativo, en el portal web de la DIAN que incluya mecanismos de búsqueda por

⁴ "Artículo 567 ET. Corrección de actuaciones enviadas a dirección errada.

Cuando la liquidación de impuestos se hubiere enviado a una dirección distinta de la registrada o de la posteriormente informada por el contribuyente habrá lugar a corregir el error en cualquier tiempo enviándola a la dirección correcta.

En este último caso, los términos legales sólo comenzarán a correr a partir de la notificación hecha en debida forma.

La misma regla se aplicará en lo relativo al envío de citaciones, requerimientos y otros comunicados."

número identificación personal y, en todo caso, en un lugar de acceso al público de la misma entidad (art. 568 ET).⁵ La notificación se entenderá surtida para efectos de los términos de la administración, en la primera fecha de introducción al correo, pero para el contribuyente, el término para responder o impugnar se contará desde el día hábil siguiente a la publicación del aviso.

Nótese que las disposiciones aludidas no establecen el deber a cargo de la DIAN de realizar varios intentos de entrega del acto, sino que basta con que se haya intentado entregar copia del acto en la dirección que el contribuyente ha informado en el Registro Único Tributario (RUT), para que quede legalmente habilitada la posibilidad de notificar mediante aviso.⁶

Cuando durante los procesos que se adelanten ante la administración tributaria, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, actúe a través de apoderado, la notificación se surtirá a la última dirección que dicho apoderado tenga registrada en el Registro Único Tributario, RUT.⁷

En igual sentido, el Consejo de Estado se ha pronunciado en distintas oportunidades, así:⁸

"Tratándose de la notificación por correo, el acto objeto de notificación debe enviarse a la última dirección informada por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante en el RUT. Esto por cuanto, es un deber del contribuyente o declarante registrar la información de ubicación en esa base de datos y mantenerla actualizada, sin perjuicio de los casos en que reporte una dirección para efectos procesales, o haya que notificar los actos a la dirección del apoderado que aparece en el RUT, cuando se actúa a través de este."
(...)

"En la sentencia que se reitera, la Sala precisó que, de la interpretación del artículo 568 ib., se concluye, que si la administración tributaria envía el acto objeto de notificación por correo a la dirección informada por el contribuyente en el RUT, o a la dirección procesal reportada en la actuación administrativa, o a la del apoderado registrada en el RUT, cuando se actúa a través de este, y la empresa oficial de correos o la empresa de mensajería especializada devuelve el correo por una razón distinta a la de dirección errada, la autoridad tributaria

⁵ Entre otras, ver sentencias de 28 de enero de 2010, exp. 16824 C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia y de 6 de marzo de 2003, exp. 13185, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié.

⁶ Consejo de Estado, sección cuarta. Sentencia de 28 de marzo de 2019. Exp. 22360. C.P: Milton Chaves García Actor: Milciades Roza Méndez Demandado: Dirección De Impuestos Y Aduanas Nacionales - Dian

⁷ Parágrafo 2. Artículo 565 Estatuto Tributario.

⁸ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 12 de diciembre de 2018, exp. 23288, M.P. Stella Jeannette Carvajal Basto. En el mismo sentido, véase también la sentencia del 10 de agosto de 2017, exp. 20684, M.P. Stella Jeannette Carvajal Basto (E).

debe proceder a hacer la notificación por aviso, antes en un periódico de circulación nacional, actualmente en el portal web de la DIAN.

En estos casos, la «notificación se entenderá surtida para efectos de los términos de la administración, en la primera fecha de introducción al correo, pero para el contribuyente, el término para responder o impugnar se contará desde el día hábil siguiente, a la publicación del aviso o de la corrección de la notificación».”

(Subraya el Despacho)

De conformidad con el expediente administrativo FT 2012 2014 773 aportado en cuaderno independiente (C2), se encuentra probado lo siguiente:

- Mediante formulario No. 14271832398 de fecha 09-01-2014, EXIPLAST S.A., para efecto de notificaciones, informó en el RUT la dirección KM 8 AUT MEDELLIN VDA LA PUNTA de Tenjo, Cundinamarca (f.5).
- Al realizar la búsqueda en el RUT de la dirección de notificaciones del apoderado, se observa que el número de identificación 19.333.316 no cuenta con registro (f.111).
- Para el 06-05-2014 la dirección de notificaciones informada por EXIPLAST S.A en el RUT es KM 8 AUT MEDELLIN VDA. LA PUNTA de Tenjo, Cundinamarca (f.9)
- En certificado de existencia y representación legal expedido el 02 de diciembre de 2014 la dirección de notificaciones registrada es KM 8 AUT MEDELLIN VDA. LA PUNTA de Tenjo, Cundinamarca (ff. 36 a39)
- El 06 de diciembre de 2014 la DIAN profirió pliego de cargos No. 322402014000288, proponiendo sanción por la suma de \$24.747.000 (f.91)
- El 14 de diciembre de 2014 el representante legal de EXIPLAST S.A., presentó derecho de petición a la DIAN con el fin de solicitar copias auténticas, señalando como dirección de notificaciones KM 8 AUT MEDELLIN VDA LA PUNTA de Tenjo, Cundinamarca (f.99).
- El 24 de enero de 2015 el señor Enrique Eduardo Ortiz Arango en calidad de representante legal de EXIPLAST SA otorga poder especial al señor José Ángel Guzmán Gualtero identificado con cédula de ciudadanía No. 19.333.316 para que reciba notificaciones dentro de las actuaciones realizadas en el expediente No. FT 2012 2014 773 (f.104).
- En formulario No. 14322408493 RUT de fecha 26 de enero de 2015 la demandante informa como dirección de notificaciones el KM 8AUT MEDELLIN VDA LA PUNTA de Tenjo, Cundinamarca (f.110).

- La Resolución Sanción No. 322412015000057 de fecha 16 de marzo de 2015 fue enviada mediante guía No. 300200639785 el día 31 de marzo de 2015 a la dirección KM 8 Aut Medellín Vereda La Punta de Tenjo-Cundinamarca, dirigida al señor José Ángel Guzmán.
- El 01 de abril de 2015 Inter Rapidísimo realizó un segundo intento de entrega (f.121).
- La Resolución Sanción No. 322412015000057 enviada mediante guía No. 300200639785, fue devuelta por el Servicio de Postal Inter el día 07 de abril de 2015 mediante guía No. 3000200660753 (f.119).
- El 07 de mayo de 2015 la DIAN notificó por aviso Resolución Sanción de fecha 16 de marzo de 2015 (f.123).
- El 29 de julio de 2015 se presentó derecho de petición indicando que el abogado Juan Fernando Giraldo Nauffal, apoderado de Exiplast SA recibe notificaciones dentro del proceso administrativo en la Calle 21 No. 23-22 Edificio Atlas piso 21 de Manizales, Caldas (ff. 132 a 134).
- El 30 de julio de 2015 (f.136) se presenta formulario No. 14509000950328 correspondiente a quejas, reclamos, sugerencias, peticiones y felicitaciones indicando dirección de notificaciones la calle 21 No. 23-22 Edificio Atlas piso 21 de Manizales.
- Se aporta poder especial otorgado por Eduardo Enrique Ortiz Arango a los abogados Juan Fernando Giraldo Nauffal y Daniel Sebastián Ríos Marín para actuar dentro del proceso administrativo en el que se profirió Resolución de Devolución y/o compensación No. 62829000339485, el poder fue presentado el 11/09/2015 (f.192).

El apoderado de la sociedad demandante sostiene que el 6 de marzo de 2015 presentó memorial ante la DIAN indicando expresamente la calle 21 No. 23-22 Edificio Atlas piso 21 de Manizales como dirección procesal y otorgando poder especial.

Es de precisar que en el expediente administrativo No. FT 2012 2014 773, aportado por la entidad tributaria a este proceso, no obra el referido oficio presentado por EXIPLAST SA. No obstante, dentro de las pruebas aportadas por el demandante y que fueron de conocimiento de la DIAN, se tiene que en efecto el 6 de marzo de 2015 (f.165 anverso) se presentó derecho de petición por parte del abogado Daniel Sebastian Ríos Marín en condición de apoderado sustituto de Exiplast SA, del cual se destaca:

"

PETICIÓN

Respetuosamente solicito me sea proporcionada copia COMPLETA Y AUTÉNTICA del expediente administrativo FT 2012 2014 773, con sello de fidelidad en forma individual, es decir que las fotocopias queden siempre en una sola cara a efecto de la autenticación íntegra. Así mismo, pido que la entrega de las copias se haga mediante oficio en donde se mencione el número de reproducidos.

(...)

DIRECCIÓN PARA NOTIFICACIONES

*Las notificaciones **relacionadas con la presente solicitud las atenderé en la CALLE 21 No. 23-22 Edificio Atlas piso 2 de Manizales (...)***

(Negrilla fuera del texto original)

Luego, no es cierto que señale expresamente una dirección para que se le notifiquen los actos correspondientes tal y como indica el artículo 564 E.T., pues dispuso que la notificación debía ser tenida en cuenta para efectos de entregar los documentos solicitados.

Ahora bien, si hubo solicitud de dirección procesal expresa pero solo hasta el 29 de julio de 2015, esto es más de tres meses después a la expedición de la Resolución Sanción No. 322412015000057 de fecha 16 de marzo de 2015, el cual fue presentado ante la DIAN por el abogado Juan Fernando Giraldo Nauffal, quien señaló que la dirección procesal será calle 21 No. 23-22 Edificio Atlas Piso 21 Manizales Caldas, dirección que se encuentra registrada en el RUT del apoderado (Folio 48).

En cuanto al reconocimiento de los apoderados, se observa que el poder especial otorgado a los abogados Juan Fernando Giraldo Nauffal y Daniel Sebastián Ríos Marín para que actúen dentro del proceso FT 2012 2014 773 (f .35) se presentó en la Notoria 11 de Bogotá el 13 de diciembre de 2015. Aunque dicho documento fue aportado con la demanda, no se encuentra dentro del expediente administrativo, situación que impide conocer si fue puesto en conocimiento de la administración tributaria, aun cuando es obligación del declarante y/o contribuyente informar de esta situación a la DIAN. Por el contrario, se evidencia en primer lugar que, solo con la presentación del recurso de reconsideración se aportó poder especial otorgado por Eduardo Enrique Ortiz Arango a los abogados presentado en la Notaria 67 de Bogotá el 11 de septiembre de 2015 pero únicamente para actuar dentro del proceso administrativo en el que se profirió Resolución de Devolución y/o compensación No. 62829000339485, que no corresponde al asunto que nos ocupa, habida

consideración que el Expediente FT 2012 2014 773 trata acerca de la Sanción proferida por presentar facturas de venta sin liquidar IVA.

En segundo lugar, se otorgó poder especial en enero del 2015 al señor José Ángel Guzmán Gualtero identificado con cédula de ciudadanía No. 19.333.316, sin que se indicara dirección procesal. No obstante, en cumplimiento de lo establecido por el artículo 565 E.T, la administración tributaria procedió a realizar la búsqueda de la dirección que dicho apoderado tuviere registrada en el Registro Único Tributario, encontrando que para ese momento no se hallaba registrado.

Como quiera que, no se encuentra acreditado que EXIPLAST SA haya informado el cambio de dirección de notificaciones, la administración tributaria, válidamente, debió notificar a aquella que se encontraba registrada en el RUT de la entidad, máxime cuando no puso en conocimiento su deseo de cambiar la dirección para tales efectos.

De lo anterior se colige que el apoderado de EXIPLAST SA manifestó su deseo de otorgar poder al señor José Ángel Guzmán Gualtero (f.104 C2), más no su voluntad de cambiar la dirección de notificaciones, lo cual se resume en las correctas gestiones de la DIAN con el fin de notificar las actuaciones administrativas, que no podía dejar de enviar los actos administrativos o frenar el proceso de fiscalización por la ausencia de inscripción del apoderado en el RUT.

Si bien, se intentó la notificación por correo, la Resolución Sanción fue devuelta con la causal "residente ausente", de manera que lo procedente era realizar su notificación por la página web de la entidad, de conformidad con lo dispuesto en la ley procesal tributaria aplicable.

En cuanto a la notificación por aviso, el demandante señala que presenta irregularidades en la medida que debe transcribirse la parte resolutive. Sin embargo, al realizar la notificación por aviso la entidad adjunta en documento pdf (f.123) la resolución sanción a notificar, lo que quiere decir que el interesado puede descargar el documento y conocer su contenido.

Por lo anterior, no prospera el cargo toda vez que la demandada no vulneró el principio de publicidad de los actos administrativos, ni los derechos de defensa y

debido proceso del contribuyente, en tanto el procedimiento de notificación utilizado fue plenamente válido a la luz del Estatuto Tributario.

2.2.2. Término para presentar el recurso de reconsideración contra resolución sanción.

De la interpretación del artículo 568 E.T., se concluye, que si la administración tributaria envía el acto objeto de notificación por correo a la dirección informada por el contribuyente en el RUT, o a la dirección procesal reportada en la actuación administrativa, o a la del apoderado registrada en el RUT, cuando se actúa a través de este, y la empresa oficial de correos o la empresa de mensajería especializada devuelve el correo por una razón distinta a la de dirección errada, la autoridad tributaria debe proceder a hacer la notificación por aviso, antes en un periódico de circulación nacional, actualmente en el portal web de la DIAN.

En casos como el que nos ocupa, cuando procede la notificación por aviso, se entenderá surtida para efectos de los términos del contribuyente, para responder o impugnar se contará desde el día hábil siguiente, a la publicación del aviso.

Como se vio, la notificación por aviso se efectuó el 07 de mayo de 2015 (f.123) y el recurso de reconsideración se presentó el 17 de septiembre de 2015 (f.124 C2), esto es cuatro meses después.

El artículo 720 del Estatuto Tributario prevé:

“ (...)

El recurso de reconsideración, salvo norma expresa en contrario, deberá interponerse ante la oficina competente, para conocer los recursos tributarios, de la Administración de Impuestos que hubiere practicado el acto respectivo, dentro de los dos meses siguientes a la notificación del mismo.

(...)”

A su turno, el artículo 722 de la misma norma establece como requisitos del recurso de reconsideración los siguientes:

- a. Que se formule por escrito, con expresión concreta de los motivos de inconformidad.
- b. Que se interponga dentro de la oportunidad legal.

c. Que se interponga directamente por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, o se acredite la personería si quien lo interpone actúa como apoderado o representante. Cuando se trate de agente oficioso, la persona por quien obra, ratificará la actuación del agente dentro del término de dos (2) meses, contados a partir de la notificación del auto de admisión del recurso; si no hubiere ratificación se entenderá que el recurso no se presentó en debida forma y se revocará el auto admisorio.

En concordancia con lo anterior, el artículo 726 E.T., habilita a la DIAN para proferir acto de inadmisión cuando no se cumpla con los requisitos previstos en el artículo 722, así pues, no prospera el cargo como quiera que el recurso fue presentado fuera del término legalmente establecido, incumpliendo con los requisitos establecidos para tal efecto.

La presentación extemporánea del recurso de reconsideración *-que no es saneable-* tiene el mismo efecto de no haberse interpuesto, en este sentido, no se cumple el presupuesto procesal del agotamiento de la vía administrativa, lo que impide el pronunciamiento de fondo frente a las pretensiones de la demanda en relación con el acto definitivo.⁹

3.- COSTAS

En la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo es una constante que se ventilen asuntos de interés público, razón por la cual habría lugar a suponer que no hay condena en costas. No obstante, según la Sentencia del Consejo de Estado Sección Cuarta, Sentencia 050012333000 2012 00490 01 (20508), Ago. 30/16, se indicó que la administración tributaria no está exonerada de la condena en costas por el mero hecho de que la función de gestión de recaudo de los tributos conlleve de manera inherente un interés público.

Por otro lado, se tiene que La condena en costas, su liquidación y ejecución se rige por las normas del CGP¹⁰. Tal régimen procesal civil prevé un enfoque objetivo en cuanto a la condena en costas¹¹, por lo que ha de tenerse presente que aun cuando debe condenarse en costas a la parte vencida en el proceso, se requiere que en el expediente aparezca que se causaron y se condenará exclusivamente en la medida

⁹ Consejo de Estado, sección cuarta sentencia de 06 de junio de 2019. Exp.: 23285. C.P: Stella Jeannette Carvajal Basto. Demandante Misión Temporal. Demandada: DIAN

¹⁰ Consejo de Estado Sección Segunda, Sentencia de Julio 14 de 2016. Número de radicado 68001233300020130027003.

¹¹ Artículo 365 del Código General del Proceso.

en que se compruebe el pago de gastos ordinarios del proceso y la actividad profesional realizada dentro del proceso.

Luego, es preciso destacar que no es de recibo la exigencia de que se aporte al expediente una factura de cobro o un contrato de prestación de servicios que certifique el pago hecho al abogado que ejerció el poder, debido a que i) las tarifas que deben ser aplicadas a la hora de condenar en costas ya están previstas por el Acuerdo No. PSAA16-10554 expedido por el Consejo Superior de la Judicatura; ii) para acudir este proceso debe acreditarse el derecho de postulación y iii) el legislador cobijó la condena en costas aun cuando la persona actuó por sí misma dentro del proceso, basta en este caso particular con que esté comprobado en el expediente que la parte vencedora se le prestó actividad profesional, como sucede en el presente caso (folio 1).

Por tanto, se condenará en costas a la parte vencida.

En mérito de lo expuesto, **el Juzgado Cuarenta y dos (42) Administrativo del Circuito Judicial de Bogotá D. C. – Sección Cuarta**, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley:

FALLA

Primero: Negar las pretensiones de la demanda.

Segundo: Condenar en costas a la parte vencida.

Tercero: En firme esta providencia y hechas las anotaciones correspondientes, archívese el expediente, previa devolución de remanentes, si a ello hubiere lugar.

NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE



ANA ELSA AGUDELO ARÉVALO

JUEZ

