



NOTIFICACIÓN DE LAS ACTUACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN DE IMPUESTOS – Formas / NOTIFICACIÓN POR CORREO DE LAS ACTUACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN DE IMPUESTOS – Forma de surtirse / NOTIFICACIÓN DE LAS ACTUACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN DE IMPUESTOS A TRAVÉS DE APODERADO – Forma de surtirse / DIRECCIÓN PROCESAL – Prevalencia / OMISIÓN DE LA NOTIFICACIÓN AL APODERADO DEL CONTRIBUYENTE NO SE PUEDE SUBSANAR POR LA NOTIFICACIÓN DIRECTA AL CONTRIBUYENTE – Reiteración de jurisprudencia / OMISIÓN DE LA NOTIFICACIÓN AL APODERADO DEL CONTRIBUYENTE NO SE PUEDE SUBSANAR POR LA NOTIFICACIÓN DIRECTA AL CONTRIBUYENTE – Precedente vinculante / PROVIDENCIAS INVOCADAS POR LA DIAN EN EL RECURSO DE APELACIÓN – Alcance. No demeritan la sentencia del 6 de septiembre de 2017, invocada por el Tribunal, y las sentencias del 19 de septiembre de 2019 y del 5 de noviembre de 2020 como precedente vinculante para el caso bajo examen

El artículo 45 de la Ley 1111 de 2006, modificó el artículo 565 del Estatuto Tributario, adicionando los párrafos primero y segundo, vigentes al momento de la notificación del acto que resolvió el recurso de reconsideración. El primero dispone que la notificación por correo se surtirá en la dirección registrada por el contribuyente en el RUT. El segundo señala que cuando el contribuyente actúe a través de apoderado «se surtirá a la última dirección que dicho apoderado tenga registrada en el registro único tributario - RUT». No obstante, se precisa que si el contribuyente o su apoderado suministran una dirección procesal, esta prevalece sobre la dirección inscrita en el RUT, según lo indica el artículo 564 del Estatuto Tributario. (...) [S]e observa que, la sentencia del 6 de septiembre de 2017 analizó si la omisión de la notificación al apoderado de la contribuyente fue subsanada por la notificación directa al contribuyente, según lo dispuesto en el artículo 565 del Estatuto Tributario, modificado por la Ley 1111 de 2006. En ese caso, la Sala concluyó que: «(...) la notificación del respectivo acto administrativo se debe surtir en la última dirección que dicho apoderado tenga registrado en el RUT, dirección que prima respecto de la informada en el mismo registro por su poderdante, sin que sea potestativo de la Administración optar por una u otra dirección de notificación 2.6. La Sala aclara que el hecho que no se haya devuelto el correo enviado a las instalaciones de la sociedad no subsana la inobservancia de la citada norma, aun cuando la parte actora haya podido acudir ante esta jurisdicción en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, porque lo cierto es que la indebida notificación de la liquidación oficial de revisión le cercena la oportunidad al contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante de decidir si acepta total o parcialmente la determinación oficial del tributo por parte de la DIAN, lo que repercute en la liquidación de la sanción por inexactitud» (subrayado propio). Es cierto que la anterior providencia no es una sentencia de unificación, pero también lo es que la regla jurisprudencial transcrita fue reiterada por esta Sección en casos idénticos y posteriores. Por ejemplo, la



sentencia del 19 de septiembre de 2019 señaló que *«Conforme con lo expuesto, se concluye que la notificación del auto de inspección tributaria no se realizó en debida forma, como lo ordena el parágrafo 2 del artículo 565 del ET, porque el correo se le envió a la contribuyente, no a su apoderado»* (subrayado propio). De igual forma, la sentencia del 5 de noviembre de 2020 afirmó que: *«(...) se evidencia que la Administración tenía conocimiento que la representación y defensa técnica de la contribuyente Gloria María Rojas Duarte se estaba adelantando por conducto de apoderado, no obstante, optó por notificar el requerimiento especial a la dirección de la contribuyente. (...) Entonces, independientemente de que la notificación por correo del requerimiento especial fue “entregada”, como lo alegó la DIAN, lo cierto es el lugar de destino no corresponde a la dirección del apoderado de la contribuyente que, se repite, es excluyente»* (subrayado propio). Los apartes transcritos acreditan que esas tres sentencias tienen identidad fáctica y jurídica con el caso bajo examen, por lo que constituye precedente vinculante. En efecto, en todos los casos la DIAN omitió notificar al apoderado, aunque surtió la notificación directa al contribuyente, que son las mismas circunstancias que ocurrieron en el asunto de la referencia. Además, tanto en las providencias analizadas como en el litigio aquí resuelto, es aplicable el artículo 565 del Estatuto Tributario modificado por el artículo 45 de la Ley 1111 de 2006. En este orden, según el precedente expuesto, la omisión de la notificación de la Resolución Nro. 010846 a Juan Fernando Giraldo Nauffal como apoderado de People Contact S.A.S. no fue subsanada por la notificación al representante legal de la sociedad con el edicto fijado el 24 de noviembre y desfijado el 7 de diciembre de 2015. (...) 4. La DIAN trató de demostrar que la sentencia del 6 de septiembre de 2017 no es un precedente vinculante mediante cinco providencias invocadas en el recurso de apelación, las cuales serán analizadas a continuación. La sentencia del 26 de octubre de 2009 tiene identidad fáctica con el caso bajo examen porque la Sección estudió si la notificación directa al contribuyente subsanó la omisión de la notificación al apoderado. No obstante, en ese caso se estudió la debida notificación de dos resoluciones proferidas en 2002 y 2003. Es decir, que los hechos son anteriores a la expedición de la Ley 1111 de 2006, que adicionó el parágrafo segundo del artículo 565 del Estatuto Tributario. Tanto es así, que la Sección Cuarta concluyó que la omisión fue subsanada en aplicación de las normas del Decreto 1092 de 1996 y el Código Contencioso Administrativo. En consecuencia, esta sentencia no tiene identidad jurídica con el asunto de la referencia, pues no estaba vigente la norma que regula este caso (parágrafo segundo del artículo 565 del Estatuto Tributario). La sentencia del 28 de agosto de 2013 no tiene identidad fáctica con el caso bajo examen porque, en ese caso, la DIAN no omitió notificar al apoderado de la contribuyente. En cambio, según lo indica la providencia, *«El fundamento principal del sub examine se encamina a demostrar que la Administración no notificó, en la oportunidad procesal correspondiente, la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, pues no envió la citación para notificación personal a la dirección procesal indicada en la respuesta al requerimiento especial»*. La sentencia del 30 de agosto de 2016 tampoco tiene identidad fáctica porque la DIAN no omitió notificar al apoderado de la contribuyente. En este caso, la discusión versó sobre la obligatoriedad de surtir la notificación en la dirección procesal suministrada por el contribuyente, según se evidencia de la siguiente transcripción: *«(...) la Sala observa que el Municipio de Cali expidió la Liquidación Oficial de Revisión 4131.1.12.6-3578679 el 30 de diciembre de 2008, notificada por correo certificado el 5 de enero de 2009 a la dirección **Calle 35 N 2 Bis 95 en la ciudad de Cali**, sin tener en cuenta que la demandante informó en la respuesta al requerimiento especial como dirección procesal de notificaciones la **Calle 35 Norte No 2 Bis n-155 de la ciudad de Cali**, motivo por el que, este acto administrativo también fue indebidamente notificado, pues, como se dijo anteriormente, la administración tuvo que tener en cuenta la dirección de notificación procesal informada por el contribuyente, que prevalece sobre las informadas en las declaraciones tributarias, o en los registros en cámara de comercio, tal como lo señalan el artículo 10 del Decreto 523 de 1999, en concordancia con el artículo 564 del Estatuto Tributario*



Nacional, norma aplicable para la fecha de los hechos» (subrayado y negrilla del original). La sentencia del 5 de julio de 2018 no tiene identidad fáctica con el caso bajo examen porque, se reitera, no se estudió la omisión de la notificación del apoderado, sino la procedencia de la notificación por aviso. Es por esto que, en esa ocasión, la Sala concluyó que «(...) la Secretaría de Hacienda vulneró el debido proceso y el derecho de contradicción y defensa del demandado en tanto notificó la liquidación oficial de la contribución de valorización mediante su publicación en la gaceta y página web de la entidad. No puede entenderse que su actuación está amparada en lo dispuesto en el artículo 195 del Decreto 924 de 2011, como se afirma en la contestación de la demanda, pues, se insiste, el procedimiento previsto en esa norma es aplicable únicamente para notificar la facturación de los tributos y los actos que se devuelvan por causas diferentes a dirección errada». Finalmente, la sentencia del 5 de febrero de 2019 tampoco tiene identidad fáctica con el asunto de la referencia porque no se discute si la notificación directa al contribuyente subsanó la omisión de la notificación del apoderado. Sin embargo, lo que si se observa es que, esta providencia reitera la regla de la sentencia del 6 de septiembre de 2017 al señalar lo siguiente: «1.2.- De otro lado, como se expuso en sentencia del 6 de septiembre de 2017, en los términos del párrafo 2 del artículo 565 del E.T., adicionado por el artículo 45 de la Ley 1111 de 2006, cuando el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante actúe a través de apoderado en el curso de una actuación administrativa ante la UAE-DIAN, la notificación del respectivo acto administrativo se debe surtir en la última dirección que dicho apoderado tenga registrada en el RUT. Esta dirección prima respecto de la informada en el mismo registro por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, por lo que la inobservancia de esta norma conduce a la indebida notificación del acto administrativo». Con base en lo expuesto, las providencias invocadas por la DIAN en el recurso de apelación no demeritan la sentencia del 6 de septiembre de 2017, invocada por el Tribunal, y las sentencias del 19 de septiembre de 2019 y del 5 de noviembre de 2020 como precedente vinculante para el caso bajo examen.

FUENTE FORMAL: LEY 1111 DE 2006 – ARTÍCULO 45 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 565 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 564 / DECRETO 1092 DE 1996 / DECRETO 01 DE 1984 (CCA) / DECRETO 523 DE 1999 – ARTÍCULO 10 / DECRETO 924 DE 2011 – ARTÍCULO 195 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 565 PARÁGRAFO 2

RECURSO DE RECONSIDERACIÓN – Término para resolverlo / RECURSO DE RECONSIDERACIÓN NO RESUELTO DENTRO DEL TÉRMINO – Efectos jurídicos / NOTIFICACIÓN EN DEBIDA FORMA DEL ACTO ADMINISTRATIVO QUE RESUELVE EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN – Alcance de la expresión resolver. Reiteración de jurisprudencia / NOTIFICACIÓN DEL ACTO ADMINISTRATIVO QUE RESUELVE EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN – Notificación por conducta concluyente / OCURRENCIA DEL SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO POR NOTIFICACIÓN EXTEMPORÁNEA DEL ACTO ADMINISTRATIVO QUE RESUELVE EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN – Configuración

De otro lado, el artículo 732 *ibidem* establece que la administración tributaria tiene un plazo de un año para resolver el recurso de reconsideración. En concordancia, el artículo 734 del Estatuto Tributario dispone que finalizado este plazo sin que el recurso sea resuelto, se entenderá decidido en favor del contribuyente. Esta Sección precisó que para considerar que el recurso fue resuelto no basta con la expedición del respectivo acto administrativo, sino que debe ser notificado en debida forma al contribuyente dentro del plazo legal. (...) [S]egún se expuso, está probado que el recurso de reconsideración fue interpuesto el 24 de diciembre de 2014. En consecuencia, el plazo de un año para resolverlo, previsto en el artículo 732 del Estatuto Tributario, finalizó el 24 de diciembre de 2015. Según el Tribunal, la Resolución Nro. 010846 fue notificada por conducta concluyente por la



presentación de la demanda de la referencia el 7 de abril de 2016, en aplicación del artículo 72 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo. Ahora, en sentencia del 5 de noviembre de 2020, que constituye precedente vinculante para este caso, la Sala indicó que *«se encuentra acreditado que el apoderado tuvo conocimiento de la existencia del requerimiento especial el 22 de agosto de 2016, con ocasión de la respuesta a la solicitud de copias efectuada a la Administración, fecha en la cual se configuró la notificación por conducta concluyente»*. En este caso, está probado que el apoderado de People Contact S.A.S. solicitó a la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos copia del expediente administrativo *«que incluya la resolución que resolvió el recurso de reconsideración»*. También consta que la autoridad tributaria dio respuesta a esta petición mediante el Oficio Nro. 100208223313-126 del 11 de febrero de 2016, en el que indicó que *«remito copia de los folios solicitados»*. Además, este hecho fue aceptado por la demandante en la reforma de la demanda, donde afirmó que su apoderado *«conoció de la decisión a partir de la respuesta recibida el 11 de febrero de 2016»*. De acuerdo con lo anterior, y según el precedente, la Sala concluye que People Contact S.A.S. fue notificado por conducta concluyente con la recepción de la copia del expediente administrativo el 11 de febrero de 2016, no con la presentación de la demanda de la referencia. No obstante, dicha notificación fue posterior a la finalización del plazo de un año para resolver el recurso de reconsideración el 24 de diciembre de 2015, por lo que está probado que se configuró el silencio administrativo positivo en el asunto de la referencia.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 732 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 734 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 565 / LEY 1437 DE 2011 (CPACA) – ARTÍCULO 72

CONDENA EN COSTAS EN PRIMERA INSTANCIA – Revocatoria. Por falta de prueba de su causación / CONDENA EN COSTAS EN SEGUNDA INSTANCIA – Improcedencia. Por falta de prueba de su causación

[E]s cierto que la sentencia de primera instancia no analizó si estaban probadas las cosas procesales, sino que se limitó a señalar que *«Con fundamento en el artículo 188 de la Ley 1437/11 y en el numeral 1 del artículo 365 del Código General del Proceso (Ley 1564/12), se condenará en costas a la parte demandada»*. No obstante, estas normas exigen que se pruebe la causación de las costas procesales. Pese a lo anterior, en el expediente no obra prueba relacionada con este punto, por lo que no procedía la condena en primera instancia. (...) 7. La Sala tampoco observa que haya pruebas sobre la causación de costas en el trámite de segunda instancia, por lo que no impondrá condena en esta providencia. 8. En conclusión, la Sala solo revocará la condena en costas impuesta en primera instancia

FUENTE FORMAL: LEY 1437 DE 2011 (CPACA) – ARTÍCULO 188 / LEY 1564 DE 2012 (CÓDIGO GENERAL DEL PROCESO) – ARTÍCULO 365 NUMERAL 1

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejera ponente: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

Bogotá, D. C., veintiséis (26) de agosto de dos mil veintiuno (2021)

Radicación número: 17001-23-33-000-2016-00186-01 (25501)



Actor: PEOPLE CONTACT S.A.S.

Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (en adelante DIAN) contra la sentencia del 15 de mayo de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo de Caldas, que decidió¹:

«**DECLÁRESE** la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión N° 102412014000025 del veintidós (22) de octubre de 2014 y la Resolución N° 010846 del 23 del cinco (5) noviembre [sic] de 2015, dentro del proceso de **NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO** promovido por la sociedad **PEOPLE CONTACT S.A.S.** contra la **UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN**.

A título de restablecimiento del derecho, **DECLÁRASE** la ocurrencia del silencio administrativo positivo en los términos del artículo 734 del ET, respecto al recurso de reconsideración presentado el veinticuatro (24) de diciembre de 2014 por PEOPLE CONTACT S.A. [sic].

En consecuencia, **DECLÁRASE en firme** la declaración privada presentada por la demandante respecto del impuesto de renta y complementarios por el año gravable 2011.

COSTAS a cargo de la parte demandada, cuya liquidación se hará en la forma prevista en el Código General del Proceso.

FÍJASE como agencias en derecho la suma de CINCO MILLONES DOSCIENTOS VEINTICUATRO MIL VEINTE PESOS (\$5'224.020 m/te) equivalente al 1% de lo pretendido, a cargo de la parte demandada y a favor de la parte actora, en virtud de lo dispuesto en el artículo 6 numeral 3.1.2. del Acuerdo 1887 de 2003 proferido por el Consejo Superior de la Judicatura.

Ejecutoriada esta providencia, **LIQUÍDENSE** los gastos del proceso, **DEVUÉLVANSE** los remanentes si los hubiere, y **ARCHÍVESE** el proceso, previas las anotaciones del caso en el Sistema Justicia Siglo XXI.

NOTIFÍQUESE conforme lo dispone el artículo 203 del CPACA.»².

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

La Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Manizales profirió el Requerimiento Especial Nro. 102382014000025 del 27 de mayo de 2014. En él propuso modificar los siguientes renglones de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios presentada por People Contact S.A.S. por el año gravable 2011: i) 49 (costos de ventas), ii) 52 (gastos operacionales de administración) y iii) 78 (otras retenciones). En consecuencia, también propuso desconocer el saldo a favor declarado, liquidar impuesto a cargo e imponer la sanción por inexactitud.

La contribuyente se opuso al requerimiento especial con el memorial del 1° de septiembre de 2014. Luego, la Dirección Seccional profirió la Liquidación Oficial de Revisión Nro. 102412014000025 del 22 de octubre de 2014, que aceptó solo parcialmente las objeciones de la contribuyente.

¹ La Sala precisa que el expediente se encuentra digitalizado en SAMAI. En consecuencia, las citas solo indicarán los folios del expediente físico cuando sean identificables y, en todos los casos, señalarán la página y el respectivo documento PDF del que fueron tomadas.

² Folio 264 del expediente. Páginas 25 a 26 del PDF de la sentencia. Índice 2 de SAMAI..



People Contact S.A.S. interpuso recurso de reconsideración contra la anterior decisión el 24 de diciembre de 2014, para lo cual actuó a través de su apoderado, Carlos Andrés González Ossa.

El citado apoderado, renunció al poder mediante memorial del 31 de agosto de 2015. Ese mismo día, la contribuyente otorgó poder a Juan Fernando Giraldo Nauffal, el cual que fue entregado a la autoridad tributaria el 3 de septiembre de 2015. Este documento fue remitido por la Dirección Seccional de Aduanas de Manizales a la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos mediante el Oficio Nro. 110235402-0601 del 4 de septiembre de 2015.

La Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos resolvió el recurso de reconsideración mediante la Resolución Nro. 010846 del 5 de noviembre de 2015, que modificó la liquidación oficial de revisión. Además, el artículo 4 ordenó notificar personalmente o por edicto a Carlos Andrés González Ossa como apoderado de la contribuyente.

La DIAN citó al representante legal de People Contact S.A.S. y a Carlos Andrés González Ossa para surtir la notificación personal de la resolución que decidió el recurso de reconsideración. Sin embargo, ninguno de los citados acudió a las oficinas de la entidad para surtir ese trámite, por lo que la DIAN notificó a ambas personas, mediante edictos fijados el 24 de noviembre y desfijados el 7 de diciembre de 2015.

Juan Fernando Giraldo Nauffal, como apoderado de People Contact S.A.S., solicitó copia de todo el expediente administrativo que incluía la resolución que decidió el recurso de reconsideración y la notificación por edicto, mediante escrito del 14 de enero de 2016. La DIAN entregó la copia de los folios solicitados, según consta en el Oficio Nro. 100208223313-126 del 11 de febrero de 2016.

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN JUDICIAL

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), People Contact S.A.S. formuló las siguientes pretensiones en la reforma de la demanda³ (que modificó las pretensiones formuladas en la demanda inicial⁴):

«5.1. Principales

5.1.1. *Se declare la nulidad de la LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN No. 102412014000025 del 22 de octubre de 2014 expedida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Manizales y la RESOLUCIÓN No. 010846 del 5 de noviembre de 2015, proferida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos – Dirección de Gestión Jurídica – de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-.*

5.1.2. *Que a título de restablecimiento del derecho se declare la firmeza de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios presentada por la sociedad PEOPLE CONTACT S.A.S. por el año gravable 2011.*

5.1.3. *Condenar en costas procesales y agencias en derecho a la entidad demandada.*

Únicamente en caso de no accederse a las pretensiones principales, respetuosamente se solicita despachar favorablemente las siguientes pretensiones:

5.2. Subsidiaria No. 1:

³ Folio 181 del expediente. Páginas 49 a 50 del PDF de la reforma de la demanda. Índice 2 de SAMAI.

⁴ Folio 38 del expediente. Páginas 39 a 40 del PDF de la demanda inicial. Índice 2 de SAMAI.



5.2.1. *Declarar que PEOPLE CONTACT S.A.S. no está obligado a pagar a la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS NACIONALES suma alguna por concepto de Sanción por inexactitud impuesta (sic).*

5.3. Subsidiaria No. 2:

5.3.1. *De no ser de recibo lo anterior, respetuosamente se solicita que la renta líquida determinada sea compensada conforme lo disciplinado por los artículos 26, 147 y 189 del Estatuto Tributario.*

5.4. Subsidiaria No. 3:

5.4.1. *Se reliquide la Sanción por Inexactitud, tomando como base el 100% de la diferencia entre el valor declarado y el determinado oficialmente, dando aplicación al principio de favorabilidad en materia tributaria».*

Para los anteriores efectos, la reforma de la demanda (que integró la demanda inicial y sus modificaciones) invocó como normas violadas los artículos 29 y 333 de la Constitución; los artículos 565, 615, 616-2, 647, 732, 734 y 771-2 del Estatuto Tributario; los artículos 3, 137 y 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo; el artículo 300 del Código de Procedimiento Civil; el artículo 301 del Código General del Proceso; los artículos 27 y 2347 del Código Civil; y el artículo 197 de la Ley 1607 de 2012.

El concepto de la violación de las citadas normas se sintetiza así:

1. Violación del derecho al debido proceso y configuración del silencio administrativo positivo.

El parágrafo segundo del artículo 565 del Estatuto Tributario establece que, cuando el contribuyente actúe a través de apoderado, se surtirá la notificación en la dirección registrada por el abogado en el RUT.

En el caso bajo examen, Carlos Andrés González Ossa ejerció la representación de People Contact S.A.S. durante el trámite administrativo, pero renunció al poder el 31 de agosto de 2015. En consecuencia, la sociedad otorgó poder a Juan Fernando Giraldo Nauffal, hecho que se informó a la DIAN el 3 de septiembre de 2015 para que se surtiera la notificación como lo ordena el artículo 565 del Estatuto Tributario; sin embargo, la resolución que resolvió el recurso de reconsideración omitió este hecho y ordenó surtir la notificación a Carlos Andrés González Ossa, a quien fue dirigida la citación para surtir la notificación personal y, como no asistió a las oficinas de la entidad, la notificación se efectuó por edicto.

La DIAN sostuvo que el artículo 565 del Estatuto Tributario la faculta para surtir la notificación al apoderado o al representante legal de la contribuyente. Sin embargo, esta interpretación desatiende el tenor literal de la norma, lo que desconoce el artículo 27 del Código Civil. Además, las normas sobre notificaciones del Estatuto Tributario son normas de orden público, cuyo incumplimiento conlleva la ineficacia del acto administrativo⁵.

Por lo expuesto, la DIAN violó el derecho al debido proceso de People Contact S.A.S. consagrado en el artículo 29 de la Constitución porque, como lo indicó la Sentencia C-034 de 2014, desatendió las formas propias del procedimiento tributario.

De otro lado, el artículo 732 del Estatuto Tributario dispone que la DIAN debe decidir el recurso de reconsideración en el término de un año. En concordancia, el

⁵ La demanda citó la siguiente providencia: Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 25000-23-27-000-2008-00201-01 (17923). Sentencia del 3 de noviembre de 2011. CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.



artículo 734 *ibidem* señala que el incumplimiento de este término tiene como consecuencia que el recurso se entienda resuelto a favor del contribuyente. El Consejo de Estado precisó que para cumplir este plazo se debe notificar el acto administrativo, por lo que no basta su simple expedición⁶.

En el asunto de la referencia, el término para resolver el recurso de reconsideración finalizaba el 24 de diciembre de 2015. Pese a lo anterior, según fue expuesto, la DIAN no surtió en debida forma la notificación de la resolución que decidió el recurso de reconsideración en ese plazo, por lo que se configuró el silencio administrativo positivo.

2. Procede la deducción de los intereses pagados al Instituto de Financiamiento, Promoción y Desarrollo de Manizales (en adelante INFIMANIZALES).

People Contact S.A.S. solicitó a INFIMANIZALES dos préstamos para financiar la creación y operación de *call centers*. En consecuencia, INFIMANIZALES solicitó a Financiera de Desarrollo Territorial S.A. (en adelante FINDETER) un préstamo de dinero que luego fue entregado a la sociedad contribuyente. Es decir, que INFIMANIZALES actuó como intermediario, pero es a ella a quien se deben pagar los intereses a cargo de People Contact S.A.S. Pese a esto, la DIAN rechazó la deducción de los intereses pagados porque no cumplió con el artículo 771-2 del Estatuto Tributario, pues la operación no estaba respaldada en una factura.

La autoridad tributaria no tuvo en cuenta que el artículo 615 del Estatuto Tributario solo impone la obligación formal de expedir factura a los comerciantes, los profesionales liberales y quienes ejerzan actividad agrícola o ganadera. Pero INFIMANIZALES no pertenece a ninguna de estas categorías porque es un establecimiento público del orden municipal.

Además, el artículo 616-2 del Estatuto Tributario señala que las corporaciones financieras no tienen la obligación formal de expedir facturas. Esta norma es aplicable en este caso porque INFIMANIZALES cumple con la definición de corporación financiera del artículo 2 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero (en adelante EOSF), pues sus estatutos señalan que tiene por objeto la financiación de inversiones públicas o sociales, la prestación de servicios financieros, la financiación de las entidades descentralizadas del Municipio de Manizales y la captación de recursos a término.

INFIMANIZALES, como entidad descentralizada de fomento y desarrollo, cumple una labor de intermediación de operaciones de redescuento, según lo señaló la anterior Superintendencia Bancaria en el Concepto Nro. 2003031485-1 del 14 de julio de 2003. Entonces, aún si se duda que la operación con INFIMANIZALES es de carácter financiero, no puede negarse que ella solo es intermediaria con FINDETER, que es una entidad de crédito en los términos del artículo 2 del EOSF.

El hecho de que INFIMANIZALES no fue sujeto de control por la Superintendencia Financiera no significa que la operación realizada no haya sido de crédito, pues para esa época las entidades de fomento regional solo estaban sometidas a control objetivo e indirecto, por lo que se limitaba a constatar la autorización de la entidad financiera con la que se realizaba la operación de redescuento.

En este orden, cuando la DIAN exigió las facturas para proceder la deducción por

⁶ La demanda cita las siguientes providencias: i) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 25000-23-27-000-2004-92213-01 (16482). Sentencia del 29 de octubre de 2009. CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; ii) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 76001-23-31-000-2010-00079-01 (19219). Sentencia del 26 de febrero de 2014. CP: Martha Teresa Briceño de Valencia; y iii) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 76001-23-31-000-2003-03496-01 (18221). Sentencia del 27 de marzo de 2014. CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.



el pago de intereses a INFIMANIZALES, desconoció el artículo 333 de la Constitución, pues exigió un requisito adicional al previsto por la ley.

La Sentencia C-733 de 2003 precisó que la obligación de expedir factura tiene como objetivo impedir que se modifiquen los valores reales y se disminuya el pago de impuestos. Pero en este caso existe certeza de los intereses pagados por People Contact S.A.S., pues las transacciones realizadas no fueron ocultas ni se registraron por valores menores.

Por lo expuesto, la ausencia de facturas no alteró la obligación tributaria a cargo de la sociedad, pues en el expediente constan varios elementos probatorios de las transacciones económicas. En concreto, las pruebas que demuestran la realidad de las transacciones económicas son: i) el Contrato de Empréstito Nro. E-0002-2009, con soporte en el Pagaré Nro. 161 del 2 de septiembre de 2009 y el Otro Sí al Pagaré Nro. 161; y ii) el Contrato de Empréstito Nro. C-079-2010, con sustento en el Pagaré Nro. 169 del 22 de octubre de 2010.

3. Violación del principio de proporcionalidad.

El principio de proporcionalidad impone que todas las decisiones administrativas cumplan con los subprincipios de idoneidad, necesidad y proporcionalidad en sentido estricto. En este caso, el rechazo de la deducción por los intereses pagados a INFIMANIZALES no era necesaria porque existían otros medios probatorios para acreditar la realidad de la operación. Tampoco es proporcional, porque la sociedad contribuyente tendría una pérdida económica que le obligaría iniciar el proceso de disolución y liquidación, lo que amenaza el empleo de sus trabajadores y la sostenibilidad de sus familias.

4. Incongruencia entre el requerimiento especial y la resolución que decidió el recurso de reconsideración.

La Resolución Nro. 010846 planteó hechos y argumentos nuevos, no planteados en el requerimiento especial ni la liquidación oficial de revisión, al afirmar que People Contact S.A.S. e INFIMANIZALES tenían un vínculo económico que impide deducir el pago de intereses. Como lo señaló el Consejo de Estado, esto desconoce el artículo 711 del Estatuto Tributario y el derecho al debido proceso del contribuyente⁷.

5. Violación del principio de *non reformatio in pejus*.

El principio de *non reformatio in pejus* establece que la decisión de segunda instancia no puede ser más gravosa para el recurrente. En este caso, la DIAN desconoció este principio porque agravó la situación de la sociedad al incluir hechos y argumentos que no fueron tratados en el requerimiento especial y en la liquidación oficial de revisión.

6. Procede la deducción de lo pagado para adquirir pólizas de seguros.

People Contact S.A.S. declaró la deducción de lo pagado para adquirir dos primas de seguro durante el año 2011, expedidas por Seguros Confianza S.A., que fueron tomadas para solicitar la devolución del saldo a favor con garantía de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios por el periodo gravable 2010 (inmediatamente anterior al periodo objeto de fiscalización).

Estos gastos cumplen los requisitos del artículo 107 del Estatuto Tributario porque

⁷ La demandante citó la siguiente providencia: Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Primera. Proceso: 25000-23-27-000-2009-00132-01 (18882). Sentencia del 16 de octubre de 2014. CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



el dinero devuelto fue utilizado para pagar el IVA por los periodos 2 y 3 del año 2012 sin incurrir en mora. Además, con la garantía fue posible obtener la devolución del saldo a favor en solo 20 días, según lo dispuesto en el artículo 860 del Estatuto Tributario, porque de lo contrario, la sociedad tendría que esperar un plazo de 50 días, según el artículo 855 *ibidem*.

7. Proceden los costos de ventas declarados.

La DIAN rechazó los costos de venta por el pago realizado a Javier Llanes Garrido porque no estaba inscrito en el régimen simplificado del IVA. En un caso similar, el Consejo de Estado señaló que procede la deducción de los pagos realizados a personas no inscritas en el RUT⁸. Además, el hecho de que Javier Llanes Garrido no esté inscrito en el régimen simplificado del IVA es ajeno a la sociedad contribuyente, pues no es responsable por los daños ocasionados por un tercero, según el artículo 2347 del Código Civil.

8. Procede la deducción de gastos operacionales de administración por concepto de gastos de representación.

La sociedad declaró la deducción de lo pagado por el servicio de restaurante prestado por la Corporación Centro Manizales y por los viáticos pagados al exalcalde Juan Manuel Llano porque cumplen los requisitos del artículo 107 del Estatuto Tributario. Pese a esto, la DIAN rechazó esta deducción sin tener en cuenta que la mayor participación accionaria de People Contact S.A.S. es de origen público, por lo que existe estrecha relación entre la actividad productora de renta y las actividades del Municipio de Manizales para la creación de *call centers*. Esto justifica la relación de causalidad de los viáticos pagados al exalcalde y el servicio prestado por la Corporación Centro Manizales.

9. Procede la deducción por el pago de bonificaciones.

La DIAN rechazó la bonificación pagada a la empleada Andrea Yadira Martínez porque la contribuyente no realizó aportes a la seguridad social. Sin embargo, la DIAN no tuvo en cuenta que el artículo 128 del Código Sustantivo del Trabajo dispone que las bonificaciones no constituyen factor salarial. Además, la cláusula décimo tercera del contrato de trabajo indica que se podrán pagar bonificaciones por mera liberalidad del empleador, sin que este pago constituya salario.

La DIAN también fundamentó su decisión en que el Concepto Nro. 057621 del 12 de septiembre de 2003 indicó que no eran deducibles los pagos de bonificaciones por parte del empleador. Pero esta tesis cambió con el Concepto Nro. 11104 de 2004, que permitió este tipo de deducciones.

Ahora, es evidente que la actividad de la sociedad requiere de personal calificado y comprometido, por lo que es una práctica habitual del sector el pago de bonificaciones a quienes superan determinadas metas.

10. Proceden las retenciones en la fuente practicadas a la sociedad.

La DIAN rechazó las retenciones en la fuente practicadas por la Superintendencia de Salud, el Patrimonio Autónomo Buen Futuro, Digitex Internacional Ltda., Globals Hotels Corporation, Airmedia Group S.A. y Casa Restrepo S.A. Sin embargo, no tuvo en cuenta que los certificados de las retenciones acreditan que esas empresas aplicaron una tarifa superior a la indicada por la DIAN. Debido a lo anterior, la retención efectivamente practicada es superior a la aceptada por la DIAN, por lo que no existe motivo para su rechazo.

⁸ La demandante citó la siguiente providencia: Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Primera. Proceso: 70001-23-31-000-2000-02213-01 (14682). Sentencia del 18 de mayo de 2006. CP: Ligia López Díaz.



En el caso de Digitex Internacional Ltda., además de lo expuesto, la DIAN cometió un error porque tomó un valor por concepto de ingresos diferente al real debido a un error de digitación y porque adicionó valores que corresponden a ingresos no gravados.

11. No procede la sanción por inexactitud.

El artículo 647 del Estatuto Tributario señala que no procede la sanción por inexactitud cuando el mayor valor a pagar surja de errores de apreciación o de diferencias de criterio entre el contribuyente y la autoridad tributaria. En el caso bajo examen, se cumplen estos requisitos respecto de la deducción de los intereses pagados a INFIMANIZALES porque era razonable concluir que dicha entidad no tenía la obligación de expedir facturas, según los motivos antes expuestos por el demandante.

12. Cargo subsidiario de aplicación del principio de favorabilidad.

En caso de que no prospere ninguno de los anteriores cargos de nulidad, debe reducirse la sanción por inexactitud porque el artículo 288 de la Ley 1819 de 2016 redujo la sanción del 160% al 100%.

13. Cargo subsidiario de la compensación de pérdidas fiscales.

También como cargo subsidiario, si se considera que procede la liquidación oficial del tributo, es necesario tener en cuenta la realidad económica y tributaria de la sociedad. Así las cosas, debe tenerse en cuenta que People Contact S.A.S. tuvo pérdidas por \$6.801'298.000 entre 2008 y 2010, por lo que el renglón 59 de la declaración del impuesto debe ser adicionado en \$2.443'502.000 para compensar dichas pérdidas fiscales.

Oposición a la demanda

La DIAN controvertió las pretensiones de la demanda principal y su reforma. Para estos efectos, presentó un escrito que integró las oposiciones y expuso los siguientes argumentos:

1. Sobre la violación al derecho al debido proceso y la configuración del silencio administrativo positivo.

El artículo 565 del Estatuto Tributario ordena surtir la notificación al apoderado judicial pero, en caso de omitirse esta obligación, no se viola el derecho al debido proceso si el contribuyente es notificado de forma directa. En este caso, la DIAN envió la citación para surtir la notificación personal y publicó el edicto de notificación al representante legal de People Contact S.A.S., por lo que no existió la irregularidad alegada por la demandante.

Si el juez considera que la notificación fue irregular, no fue vulnerado el derecho al debido proceso de la contribuyente porque el apoderado de la sociedad se enteró oportunamente de la Resolución Nro. 010846. Tanto es así que la demanda de la referencia fue presentada dentro de los cuatro meses siguientes a la notificación de dicha resolución.

De otro lado, la DIAN tenía hasta el 24 de diciembre de 2015 para decidir el recurso de reconsideración. En el expediente consta que el representante legal de People Contact S.A.S. fue notificado por edicto fijado el 24 de noviembre y desfijado el 7 de diciembre de 2015, por lo que la notificación se surtió en debida forma antes de que finalizara el plazo para configurar el silencio administrativo positivo.



2. Sobre la deducción de los intereses pagados a INFIMANIZALES.

La obligación de expedir factura no solo nace por el sujeto que realiza la operación, sino por el tipo de actividad que desarrolla. En consecuencia, las personas que pertenecen al régimen común del IVA tienen la obligación de expedir factura. En este caso, aunque INFIMANIZALES está inscrita en el régimen común del IVA, por lo que está obligada a expedir facturas que cumplan los requisitos del artículo 617 del Estatuto Tributario.

De otro lado, INFIMANIZALES es considerada comerciante porque realiza actividades bancarias y recibe dinero en mutuo para prestarlo posteriormente, según lo señalan los artículos 10 y 20 del Código de Comercio. Así las cosas, esta entidad está obligada a expedir factura en los términos del artículo 615 del Estatuto Tributario.

Contrario a lo dicho por la demandante, no es aplicable la excepción del artículo 616 -2 del Estatuto Tributario porque la Superintendencia Financiera informó que INFIMANIZALES no está sometida a su inspección, vigilancia y control. Además, esa misma entidad señaló que los institutos de fomento, inversión y desarrollo de entidades territoriales no hacen parte del sistema financiero, según la definición del artículo 1 del EOSF. Esta conclusión es respaldada en el Concepto Nro. 051457 del 25 de junio de 2009 expedido por la DIAN.

Ahora, el hecho de que INFIMANIZALES actuó como intermediaria de FINDETER, esto no significa que no tenía la obligación de expedir factura ni que la exoneración del artículo 616-2 del Estatuto Tributario sea aplicable.

Los contratos de empréstito y los pagarés aportados por el contribuyente no son documentos idóneos para acreditar el pago de los intereses porque solo demuestran la existencia de la obligación contractual, pero no su cumplimiento.

3. Sobre la aplicación del principio de proporcionalidad.

No es aplicable el principio de proporcionalidad para rechazar una deducción. En este caso, únicamente se exigió el cumplimiento de un requisito legal, que consiste en la presentación de las facturas que soportan la deducción. Pero, ante la inexistencia de estos documentos, no es desproporcionado que la DIAN rechace la deducción declarada sin soportes legales por la sociedad actora.

4. Sobre la incongruencia entre el requerimiento especial y la resolución que decidió el recurso de reconsideración.

La DIAN no propuso un nuevo hecho porque no planteó glosas diferentes a las propuestas en el requerimiento especial. En realidad, la resolución que decidió el recurso de reconsideración propuso un nuevo y mejor argumento, lo que no desconoce el principio de correspondencia, según lo indicó el Consejo de Estado⁹.

Además, el nuevo argumento de la DIAN estaba probado en el expediente, pues consta que INFIMANIZALES tiene la participación accionaria mayoritaria en People Contact S.A.S., lo que acredita la existencia de una vinculación económica que impide acceder a la deducción de lo pagado por intereses, según el artículo 85 del Estatuto Tributario.

5. Sobre la violación del principio de *non reformatio in pejus*.

La resolución que decidió el recurso de reconsideración no hizo más gravosa la

⁹ La contestación de la reforma de la demanda citó la siguiente providencia: Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 25000-23-27-000-2009-00206-01 (19456). Sentencia del 13 de octubre de 2016. CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.



situación del recurrente porque no estableció una glosa nueva, sino que confirmó la liquidación oficial de revisión.

6. Sobre la deducción de lo pagado para adquirir pólizas de seguros.

El artículo 107 del Estatuto Tributario establece que solo procede la deducción de expensas necesarias y que tengan relación de causalidad con la actividad productora de renta. En este caso, la adquisición de pólizas de seguro para obtener la devolución del saldo a favor no tiene relación de causalidad con la actividad de la contribuyente porque no es una expensa acostumbrada en el sector. Tampoco cumple el requisito de la necesidad porque existe la posibilidad de obtener la devolución del saldo a favor sin que se libre alguna garantía.

En todo caso, la Póliza de Seguro Nro. DL 001468 no fue adquirida en el año 2011, sino en el 2010, por lo que se trata de una expensa que corresponde a un período gravable diferente al fiscalizado.

7. Sobre el rechazo de los costos de ventas.

El artículo 506 del Estatuto Tributario establece que los responsables del régimen simplificado del IVA tienen la obligación de inscribirse en el RUT y entregar copia de dicho documento en la primera venta que realice el adquirente. En concordancia, el artículo 177-2 *ibidem* señala que no procede el costo realizado a personas naturales no inscritas en el régimen común, cuando no conserven copia del documento en el que conste la inscripción del respectivo vendedor en el régimen simplificado. Así las cosas, el contribuyente estaba obligado a exigir al vendedor la constancia de inscripción en el RUT como requisito de procedencia del costo de venta declarado.

8. Sobre la deducción de gastos operacionales de administración por concepto de gastos de representación.

Los gastos de representación son aquellos en que incurren los empleados en el desarrollo de sus actividades. Así mismo, los viáticos son el reembolso en favor del empleado que incurrió en estos gastos ejerciendo su actividad. En este caso, el exalcalde de Manizales no es empleado de la sociedad, por lo que sus gastos no tienen ninguna relación de causalidad con la actividad productora de renta.

La expensa con la Corporación Centro Manizales fue rechazada porque la factura soporte de la operación está a nombre de Sebastián Aristizábal Muñoz y no de la sociedad contribuyente.

9. Sobre la deducción por el pago de bonificaciones.

El artículo 30 del Decreto 1393 de 2010 (sic) establece que los pagos laborales no constitutivos de salario no podrán ser superior al 40% del total de la remuneración.

En concordancia, el artículo 108 del Estatuto Tributario dispone que solo procede la deducción de salarios si se acredita el pago a la seguridad social.

Ahora, está probado que la remuneración salarial de Andrea Yadira Martínez era de \$1'140.000 y que la bonificación pagada por la contribuyente también fue de \$1'140.000. Esto significa que el total de la remuneración ese mes fue de \$2'280.000, de los cuales solo podían considerarse como bonificación el valor de \$912.000. Así las cosas, no procedía la deducción de \$228.000 sobre los cuales no se acreditó el pago a la seguridad social.

10. Sobre las retenciones en la fuente practicadas a la sociedad.

La contribuyente declaró retenciones por valores superiores a los certificados por



la Superintendencia de Salud, el Patrimonio Autónomo Buen Futuro, Digitex Internacional Ltda., Globals Hotels Corporation, Airmedia Group S.A. y Casa Restrepo S.A.

En el caso de Digitex Internacional Ltda., la demandante pretendió desacreditar el certificado de retención con la factura, pero el artículo 381 del Estatuto Tributario solo permite demostrar el valor retenido con la factura cuando no exista certificado alguno. En todo caso, en la factura no se indicó el valor exacto de la retención.

11. Sobre la procedencia de la sanción por inexactitud.

El artículo 647 del Estatuto Tributario señala que procede la sanción por inexactitud cuando el contribuyente declare costos, deducciones y retenciones inexistentes o datos equivocados que den lugar a un menor impuesto o un mayor saldo a favor. Además, en este caso no existe diferencia de criterio porque era claro que los datos suministrados por la sociedad actora no atendían la realidad.

12. Sobre el cargo subsidiario de aplicación del principio de favorabilidad.

La aplicación del principio de favorabilidad debe ser analizada conforme con la sentencia del 2 de febrero de 2017¹⁰.

13. Sobre el cargo subsidiario de la compensación de pérdidas fiscales.

En el trámite administrativo no fueron acreditadas las pérdidas fiscales que la demandante solicitó compensar en la demanda. Además, el artículo 147 del Estatuto Tributario dispone que la compensación de pérdidas fiscales es una opción, no un derecho, por lo que esta decisión no corresponde al restablecimiento del derecho.

Sentencia apelada

El Tribunal Administrativo de Caldas accedió a las pretensiones de la demanda con fundamento en lo siguiente:

1. Operó el silencio administrativo positivo.

El parágrafo segundo del artículo 565 del Estatuto Tributario establece que cuando el contribuyente actúa a través de apoderado la notificación debe surtir en la última dirección inscrita por dicho apoderado en el RUT. Esta norma es especial y, por lo tanto, prevalece sobre las demás que autorizan la notificación en la dirección suministrada por el contribuyente.

Está probado que Carlos Andrés Gonzáles Ossa representó a People Contact S.A.S. durante el trámite administrativo, por lo que presentó el recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de revisión el 24 de diciembre de 2014. No obstante, renunció al poder mediante memorial del 31 de agosto de 2015.

People Contact S.A.S. otorgó poder a Juan Fernando Giraldo Nauffal para que continuara con su representación en el trámite administrativo, documento que fue presentado a la DIAN el 3 de septiembre de 2015. Además, en el expediente consta que la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Manizales remitió el nuevo poder a la Subdirección de Recursos Jurídicos, mediante el Oficio Nro. 110235402-0601 del 4 de septiembre de 2015.

Pese a lo anterior, la Resolución Nro. 010846 ordenó notificar personalmente o por edicto a Carlos Andrés Gonzáles Ossa como apoderado de People Contact S.A.S.

¹⁰ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 05001-23-31-000-2011-01299-01 (20517). Sentencia del 2 de febrero de 2017. CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.



En consecuencia, la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos elaboró un informe en el que consta que notificó a Carlos Andrés Gonzáles Ossa mediante edicto fijado el 24 de noviembre y desfijado el 7 de diciembre de 2015. Es decir, que la DIAN no notificó a Juan Fernando Giraldo Nauffal, quien era el apoderado de la contribuyente para el momento de la expedición de la resolución que decidió el recurso de reconsideración.

Según la DIAN, no existió irregularidad porque también fue notificado el representante legal de People Contact S.A.S. Sin embargo, como lo señaló el Consejo de Estado en sentencia del 6 de septiembre de 2017, la notificación al apoderado es preferente y su omisión constituye una indebida notificación del acto administrativo, aun cuando el contribuyente ejerza oportunamente el medio de control procedente ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo¹¹.

El artículo 72 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo señala que los administrados son notificados por conducta concluyente cuando le interesado revela que conoce su contenido, lo que ocurrió en este caso con la presentación de la demanda de la referencia el 7 de abril de 2016. La DIAN tenía plazo para notificar la resolución que decidió el recurso de reconsideración hasta el 24 de diciembre de 2015, es decir que dicho plazo finalizó antes de que se surtiera la notificación por conducta concluyente. En consecuencia, está probada la violación del derecho al debido proceso de People Contact S.A.S. y la configuración del silencio administrativo positivo.

2. Procede la condena en costas.

Se cumplen los requisitos del artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y del artículo 365 del Código General del Proceso para imponer condena en costas.

Recurso de apelación

La DIAN interpuso recurso de apelación y solicitó que se revocara la sentencia de primera instancia con base en los siguientes argumentos:

1. Sobre la violación del derecho al debido proceso y la configuración del silencio administrativo positivo.

El Tribunal anuló los actos acusados porque consideró que la Resolución Nro. 010846 no fue debidamente notificada al apoderado de People Contact S.A.S. Sin embargo, esta irregularidad fue subsanada porque la DIAN citó al representante legal de la sociedad para notificarlo personalmente de la resolución que decidió el recurso de reconsideración y, como no asistió a las oficinas de la entidad, surtió la notificación por edicto.

Ahora, el objetivo de la notificación es garantizar el derecho de defensa del contribuyente. En este caso, este derecho fue ejercido por People Contact S.A.S. porque, luego de ser notificado su representante legal, presentó la demanda de la referencia de forma oportuna. Esta conclusión se refuerza en que el artículo 136 del Código General del Proceso señala que las nulidades son saneadas cuando el acto procesal cumple su finalidad y no viola el derecho al debido proceso, lo que demuestra la intención del legislador de no anular los procesos por cualquier vicio procesal.

El Tribunal fundamentó su decisión en la sentencia del 6 de septiembre de 2017, pero esa providencia no es aplicable porque no es una sentencia de unificación y decidió un caso diferente al de la referencia. Por el contrario, existen casos

¹¹ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 17001-23-33-000-2013-00362-01 (21282). Sentencia del 6 de septiembre de 2017. CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



posteriores en los que el Consejo de Estado consideró válida la notificación aunque existió alguna irregularidad, pues cualquier vicio no es suficiente para concluir que fue violado el derecho al debido proceso del contribuyente¹². Además, esta línea jurisprudencial que permite la subsanación de los errores de notificación no ha sido modificada por la Sección Cuarta del Consejo de Estado.

2. Sobre la condena en costas.

El Consejo de Estado precisó en diversas providencias que solo procede la condena en costas cuando está demostrada su causación¹³. Pese a lo anterior, el Tribunal impuso condena en costas, limitándose a señalar que se cumplieron los requisitos legales, sin que esté acreditada la causación en el caso bajo examen.

Alegatos de conclusión

1. Alegatos del demandante.

People Contact S.A.S. reiteró lo dicho en la reforma de la demanda sobre el cargo de nulidad de violación del derecho al debido proceso y la configuración del silencio administrativo positivo.

También señaló que el apoderado ostenta esa calidad desde que se aporta el poder al expediente, según lo reconoció el Consejo de Estado en sentencia del 19 de noviembre de 2019¹⁴.

Aunque la sentencia del 6 de septiembre de 2017 no es de unificación, constituye un precedente vinculante porque decidió un caso idéntico al de la referencia y porque fue reiterada por la sentencia del 5 de noviembre de 2020¹⁵. En cambio, las providencias invocadas por la DIAN en el recurso de apelación no resuelven casos similares y, por lo tanto, no desvirtúan la tesis del Tribunal. Así las cosas, no es cierto que la omisión de notificar al apoderado sea subsanable con la notificación al contribuyente.

De otro lado, en el expediente consta la citación para surtir la notificación personal del representante legal de la sociedad, pero ese documento no tiene sello de envío ni está acompañado de la respectiva guía de la empresa de correo. Y el informe de la notificación por edicto no suministra esta información. Así las cosas, no está acreditado que la DIAN intentó surtir la notificación del representante legal de People Contact S.A.S., como lo afirmó el recurso de apelación.

¹² La DIAN invocó las siguientes providencias: i) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 25000-23-27-000-2004-00142-01 (16371). Sentencia del 26 de octubre de 2009. CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; ii) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 25000-23-27-000-2009-00111-01 (18415). Sentencia del 28 de agosto de 2013. CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; iii) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 76001-23-31-000-2010-00602-01 (20681). Sentencia del 30 de agosto de 2016. CP: Martha Teresa Briceño de Valencia (E); iv) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 08001-23-33-000-2013-00381-01 (21895). Sentencia del 5 de julio de 2018. CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez; y v) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 05001-23-33-000-2014-01261-01 (22636). Sentencia del 5 de febrero de 2019. CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

¹³ La apelación citó las siguientes providencias: i) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 21895; ii) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 47001-23-33-000-2013-00134-01 (21360). Sentencia del 15 de octubre de 2015. CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez; iii) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 73001-23-33-000-2013-00005-01 (20801). Sentencia del 12 de noviembre de 2015. CP: Martha Teresa Briceño de Valencia; iv) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 25000-23-37-000-2013-00135-01 (21716). Sentencia del 6 de julio de 2016. CP: Martha Teresa Briceño de Valencia; y v) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 25000-23-27-000-2012-00332-01 (20747). Sentencia del 3 de agosto de 2016. CP: Martha Teresa Briceño de Valencia.

¹⁴ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 63001-23-33-000-2015-00278-01 (22751). Sentencia del 19 de noviembre de 2019. CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

¹⁵ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 73001-23-33-000-2017-00787-01 (24341). Sentencia del 5 de noviembre de 2020. CP: Stella Jeannette Carvajal Basto.



2. Alegatos del demandado.

La DIAN reiteró los argumentos del recurso de apelación.

Concepto del Ministerio Público

El Ministerio Público solicitó revocar la condena en costas y confirmar en lo demás la sentencia apelada por los siguientes motivos:

El recurso de apelación no desvirtúa que la DIAN omitió notificar al apoderado de People Contact S.A.S., sino que se limitó a afirmar que dicha irregularidad fue subsanada por la notificación al representante legal de la contribuyente. Sin embargo, el parágrafo segundo del artículo 565 del Estatuto Tributario no autoriza a la DIAN para elegir si notifica al apoderado o directamente al contribuyente. En consecuencia, aceptar la interpretación de la DIAN negaría el efecto útil de la norma.

Es irrelevante que la contribuyente presente la demanda de la referencia en el término legal, pues la indebida notificación de la resolución que decidió el recurso de reconsideración configuró el silencio administrativo positivo.

Las providencias invocadas por la DIAN en el recurso no anularon los actos administrativos acusados porque el contribuyente fue notificado por conducta concluyente de forma oportuna. Sin embargo, esto no tiene relación con el asunto de la referencia.

En todo caso, debe revocarse la condena en costas impuesta en primera instancia porque el Tribunal no analizó si estaba probada su causación.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde a la Sala decidir sobre la legalidad de la Liquidación Oficial de Revisión Nro. 102412014000025 del 22 de octubre de 2014 y de la Resolución Nro. 010846 del 5 de noviembre de 2015 proferidas por la DIAN que modificaron el impuesto sobre la renta y complementarios a cargo de People Contact S.A.S. por el año gravable 2011 e impusieron sanción por inexactitud.

Para estos efectos, la Sala verificará en el marco de la apelación interpuesta por la DIAN, si la resolución que decidió el recurso de reconsideración fue oportunamente notificada o si, por el contrario, se configuró el silencio administrativo positivo.

1. El artículo 45 de la Ley 1111 de 2006, modificó el artículo 565 del Estatuto Tributario, adicionando los párrafos primero y segundo, vigentes al momento de la notificación del acto que resolvió el recurso de reconsideración. El primero dispone que la notificación por correo se surtirá en la dirección registrada por el contribuyente en el RUT. El segundo señala que cuando el contribuyente actúe a través de apoderado «se surtirá a la última dirección que dicho apoderado tenga registrada en el registro único tributario - RUT». No obstante, se precisa que si el contribuyente o su apoderado suministran una dirección procesal, esta prevalece sobre la dirección inscrita en el RUT, según lo indica el artículo 564 del Estatuto Tributario.

De otro lado, el artículo 732 *ibidem* establece que la administración tributaria tiene un plazo de un año para resolver el recurso de reconsideración. En concordancia, el artículo 734 del Estatuto Tributario dispone que finalizado este plazo sin que el recurso sea resuelto, se entenderá decidido en favor del contribuyente. Esta Sección precisó que para considerar que el recurso fue



resuelto no basta con la expedición del respectivo acto administrativo, sino que debe ser notificado en debida forma al contribuyente dentro del plazo legal¹⁶.

2. Teniendo presentes las normas expuestas y que regulan este caso, en el expediente consta que People Contact S.A.S. interpuso recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de revisión el 24 de diciembre de 2014 ante la Subdirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Manizales, para lo cual actuó a través de su apoderado Carlos Andrés González Ossa¹⁷.

La Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos admitió el recurso de reconsideración y reconoció personería a Carlos Andrés González Ossa, mediante el Auto Nro. 900089 del 11 de febrero de 2015¹⁸.

El abogado renunció al poder mediante memorial del 31 de agosto de 2015¹⁹. En consecuencia, ese mismo día, la sociedad contribuyente otorgó poder a Juan Fernando Giraldo Nauffal y lo facultó para «notificarse de todos los actos que en adelante se profieran en el proceso»²⁰.

El nuevo poder fue entregado a la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Manizales junto con el memorial del 3 de septiembre de 2015. Este escrito no suministró dirección procesal, pero indicó que «Solicito que las notificaciones que deban efectuarse dentro de la presente actuación administrativa, se surtan conforme se encuentra disciplinado en el artículo 565 del Estatuto Tributario»²¹.

El memorial y el nuevo poder fueron remitidos por la Dirección Seccional a la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos mediante el Oficio Nro. 110235402-0601 del 4 de septiembre de 2015²².

La Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos resolvió el recurso de reconsideración mediante la Resolución Nro. 010846. El artículo 3 de este acto dispuso la notificación del representante legal de la sociedad actora y el artículo 4 ordenó notificar «al doctor CARLOS ANDRÉS GONZÁLES OSSA (...) en su calidad de Apoderado Especial de la sociedad PEOPLE CONTACT S.A.S.»²³.

La DIAN citó al representante legal de People Contact S.A.S. y a Carlos Andrés Gonzáles Ossa para surtir la notificación personal de la resolución que decidió el recurso de reconsideración²⁴. Sin embargo, ninguno de los citados acudió a las oficinas de la entidad, por lo que la DIAN los notificó mediante edictos fijados el 24 de noviembre y desfijados el 7 de diciembre de 2015²⁵.

Con base en lo expuesto, está probado que la DIAN no notificó personalmente ni por edicto a Juan Fernando Giraldo Nauffal, quien era el apoderado de People Contact S.A.S. al momento de la expedición de la Resolución Nro. 010846.

¹⁶ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 25000-23-37-000-2015-00094-01 (22923). Sentencia del 18 de agosto de 2020. CP: Milton Chaves García.

¹⁷ Folio 738 de los anexos. Página 5 del PDF 9. Índice 2 de SAMAI. La fecha de la presentación del recurso es ilegible. Sin embargo, la contribuyente demandante (folio 162 del expediente, página 11 del PDF de la reforma de la demanda) y la autoridad tributaria (folio 192 reverso del expediente, página 2 del PDF de oposición a la reforma de la demanda) coinciden en que el recurso fue presentado el 24 de diciembre de 2014.

¹⁸ Folio 873 del anexo. Página 149 del PDF 9. Índice 2 de SAMAI.

¹⁹ Folio 899 de los anexos. Página 1 del PDF 10. Índice 2 de SAMAI.

²⁰ Folio 906 de los anexos. Página 10 del PDF 10. Índice 2 de SAMAI.

²¹ Folio 904 de los anexos. Página 6 del PDF 10. Índice 2 de SAMAI.

²² Folio 903 de los anexos. Página 5 del PDF 10. Índice 2 de SAMAI.

²³ Folio 939 reverso de los anexos. Página 75 del PDF 10. Índice 2 de SAMAI.

²⁴ Folios 944 a 946 de los anexos. Páginas 80 a 82 del PDF 10. Índice 2 de SAMAI.

²⁵ Folios 941 a 942 de los anexos. Páginas 77 a 78 del PDF 10. Índice 2 de SAMAI.

3. La DIAN, en la apelación, afirmó que la irregularidad en la notificación al apoderado de People Contact S.A.S. fue subsanada con la notificación directa al representante legal de la sociedad, por lo que no fue vulnerado su derecho al debido proceso y le permitió ejercer su defensa al presentar oportunamente la demanda de la referencia. Además, la DIAN también sostuvo que el Tribunal no debió fundamentar su decisión en la sentencia del 6 de septiembre de 2017 porque no es una sentencia de unificación y resolvió un caso con circunstancias diferentes.

Al respecto, se observa que, la sentencia del 6 de septiembre de 2017 analizó si la omisión de la notificación al apoderado de la contribuyente fue subsanada por la notificación directa al contribuyente, según lo dispuesto en el artículo 565 del Estatuto Tributario, modificado por la Ley 1111 de 2006. En ese caso, la Sala concluyó que:

«(...) la notificación del respectivo acto administrativo se debe surtir en la última dirección que dicho apoderado tenga registrado en el RUT, dirección que prima respecto de la informada en el mismo registro por su poderdante, sin que sea potestativo de la Administración optar por una u otra dirección de notificación

2.6. La Sala aclara que el hecho que no se haya devuelto el correo enviado a las instalaciones de la sociedad no subsana la inobservancia de la citada norma, aun cuando la parte actora haya podido acudir ante esta jurisdicción en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, porque lo cierto es que la indebida notificación de la liquidación oficial de revisión le cercena la oportunidad al contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante de decidir si acepta total o parcialmente la determinación oficial del tributo por parte de la DIAN, lo que repercute en la liquidación de la sanción por inexactitud» (subrayado propio)²⁶.

Es cierto que la anterior providencia no es una sentencia de unificación, pero también lo es que la regla jurisprudencial transcrita fue reiterada por esta Sección en casos idénticos y posteriores. Por ejemplo, la sentencia del 19 de septiembre de 2019 señaló que *«Conforme con lo expuesto, se concluye que la notificación del auto de inspección tributaria no se realizó en debida forma, como lo ordena el parágrafo 2 del artículo 565 del ET, porque el correo se le envió a la contribuyente, no a su apoderado» (subrayado propio)²⁷.*

De igual forma, la sentencia del 5 de noviembre de 2020 afirmó que:

«(...) se evidencia que la Administración tenía conocimiento que la representación y defensa técnica de la contribuyente Gloria María Rojas Duarte se estaba adelantando por conducto de apoderado, no obstante, optó por notificar el requerimiento especial a la dirección de la contribuyente.

(...)

Entonces, independientemente de que la notificación por correo del requerimiento especial fue “entregada”, como lo alegó la DIAN, lo cierto es el lugar de destino no corresponde a la dirección del apoderado de la contribuyente que, se repite, es excluyente» (subrayado propio)²⁸.

Los apartes transcritos acreditan que esas tres sentencias tienen identidad fáctica y jurídica con el caso bajo examen, por lo que constituye precedente vinculante. En efecto, en todos los casos la DIAN omitió notificar al apoderado, aunque surtió la notificación directa al contribuyente, que son las mismas circunstancias que ocurrieron en el asunto de la referencia. Además,

²⁶ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 17001-23-33-000-2013-00362-01 (21282). Sentencia del 6 de septiembre de 2017. CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez

²⁷ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 63001-23-33-000-2015-00278-01 (22751). Sentencia del 19 de septiembre de 2019. CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

²⁸ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 73001-23-33-000-2017-00787-01 (24341). Sentencia del 5 de noviembre de 2020. CP: Stella Jeanntte Carvajal Basto.



tanto en las providencias analizadas como en el litigio aquí resuelto, es aplicable el artículo 565 del Estatuto Tributario modificado por el artículo 45 de la Ley 1111 de 2006.

En este orden, según el precedente expuesto, la omisión de la notificación de la Resolución Nro. 010846 a Juan Fernando Giraldo Nauffal como apoderado de People Contact S.A.S. no fue subsanada por la notificación al representante legal de la sociedad con el edicto fijado el 24 de noviembre y desfijado el 7 de diciembre de 2015.

Este cargo de la apelación no prospera.

4. La DIAN trató de demostrar que la sentencia del 6 de septiembre de 2017 no es un precedente vinculante mediante cinco providencias invocadas en el recurso de apelación, las cuales serán analizadas a continuación.

La sentencia del 26 de octubre de 2009 tiene identidad fáctica con el caso bajo examen porque la Sección estudió si la notificación directa al contribuyente subsanó la omisión de la notificación al apoderado. No obstante, en ese caso se estudió la debida notificación de dos resoluciones proferidas en 2002 y 2003. Es decir, que los hechos son anteriores a la expedición de la Ley 1111 de 2006, que adicionó el parágrafo segundo del artículo 565 del Estatuto Tributario. Tanto es así, que la Sección Cuarta concluyó que la omisión fue subsanada en aplicación de las normas del Decreto 1092 de 1996 y el Código Contencioso Administrativo²⁹. En consecuencia, esta sentencia no tiene identidad jurídica con el asunto de la referencia, pues no estaba vigente la norma que regula este caso (parágrafo segundo del artículo 565 del Estatuto Tributario).

La sentencia del 28 de agosto de 2013 no tiene identidad fáctica con el caso bajo examen porque, en ese caso, la DIAN no omitió notificar al apoderado de la contribuyente. En cambio, según lo indica la providencia, *«El fundamento principal del sub examine se encamina a demostrar que la Administración no notificó, en la oportunidad procesal correspondiente, la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, pues no envió la citación para notificación personal a la dirección procesal indicada en la respuesta al requerimiento especial»*³⁰.

La sentencia del 30 de agosto de 2016 tampoco tiene identidad fáctica porque la DIAN no omitió notificar al apoderado de la contribuyente. En este caso, la discusión versó sobre la obligatoriedad de surtir la notificación en la dirección procesal suministrada por el contribuyente, según se evidencia de la siguiente transcripción:

*«(...) la Sala observa que el Municipio de Cali expidió la Liquidación Oficial de Revisión 4131.1.12.6-3578679 el 30 de diciembre de 2008, notificada por correo certificado el 5 de enero de 2009 a la dirección **Calle 35 N 2 Bis 95 en la ciudad de Cali**, sin tener en cuenta que la demandante informó en la respuesta al requerimiento especial como dirección procesal de notificaciones la **Calle 35 Norte No 2 Bis n-155 de la ciudad de Cali**, motivo por el que, este acto administrativo también fue indebidamente notificado, pues, como se dijo anteriormente, la administración tuvo que tener en cuenta la dirección de notificación procesal informada por el contribuyente, que prevalece sobre las informadas en las declaraciones tributarias, o en los registros en cámara de comercio, tal como lo señalan el artículo 10 del Decreto 523 de 1999, en concordancia con el artículo 564 del Estatuto Tributario Nacional, norma aplicable para la fecha de los hechos»* (subrayado y negrilla del original)³¹.

²⁹ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 25000-23-27-000-2004-00142-01 (16371). Sentencia del 26 de octubre de 2009. CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

³⁰ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 25000-23-27-000-2009-00111-01 (18415). Sentencia del 28 de agosto de 2013. CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

³¹ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 76001-23-31-000-2010-00602-01 (20681). Sentencia del 30 de agosto de 2016. CP: Martha Teresa Briceño de Valencia (E).



La sentencia del 5 de julio de 2018 no tiene identidad fáctica con el caso bajo examen porque, se reitera, no se estudió la omisión de la notificación del apoderado, sino la procedencia de la notificación por aviso. Es por esto que, en esa ocasión, la Sala concluyó que «(...) la Secretaría de Hacienda vulneró el debido proceso y el derecho de contradicción y defensa del demandado en tanto notificó la liquidación oficial de la contribución de valorización mediante su publicación en la gaceta y página web de la entidad. No puede entenderse que su actuación está amparada en lo dispuesto en el artículo 195 del Decreto 924 de 2011, como se afirma en la contestación de la demanda, pues, se insiste, el procedimiento previsto en esa norma es aplicable únicamente para notificar la facturación de los tributos y los actos que se devuelvan por causas diferentes a dirección errada»³².

Finalmente, la sentencia del 5 de febrero de 2019 tampoco tiene identidad fáctica con el asunto de la referencia porque no se discute si la notificación directa al contribuyente subsanó la omisión de la notificación del apoderado. Sin embargo, lo que si se observa es que, esta providencia reitera la regla de la sentencia del 6 de septiembre de 2017 al señalar lo siguiente:

«1.2.- De otro lado, como se expuso en sentencia del 6 de septiembre de 2017, en los términos del parágrafo 2 del artículo 565 del E.T., adicionado por el artículo 45 de la Ley 1111 de 2006, cuando el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante actúe a través de apoderado en el curso de una actuación administrativa ante la UAE-DIAN, la notificación del respectivo acto administrativo se debe surtir en la última dirección que dicho apoderado tenga registrada en el RUT.

Esta dirección prima respecto de la informada en el mismo registro por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, por lo que la inobservancia de esta norma conduce a la indebida notificación del acto administrativo»³³.

Con base en lo expuesto, las providencias invocadas por la DIAN en el recurso de apelación no demeritan la sentencia del 6 de septiembre de 2017, invocada por el Tribunal, y las sentencias del 19 de septiembre de 2019 y del 5 de noviembre de 2020 como precedente vinculante para el caso bajo examen.

Este cargo de la apelación tampoco prospera.

5. Con base en lo expuesto, comoquiera que la notificación directa al representante legal de People Contact S.A.S. no subsanó la omisión de la notificación a su apoderado, la Sala verificará cuando se surtió efectivamente la notificación y si se configuró el silencio administrativo positivo.

Para estos efectos, según se expuso, está probado que el recurso de reconsideración fue interpuesto el 24 de diciembre de 2014. En consecuencia, el plazo de un año para resolverlo, previsto en el artículo 732 del Estatuto Tributario, finalizó el 24 de diciembre de 2015.

Según el Tribunal, la Resolución Nro. 010846 fue notificada por conducta concluyente por la presentación de la demanda de la referencia el 7 de abril de 2016, en aplicación del artículo 72 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

Ahora, en sentencia del 5 de noviembre de 2020, que constituye precedente vinculante para este caso, la Sala indicó que «se encuentra acreditado que el apoderado tuvo conocimiento de la existencia del requerimiento especial el 22 de agosto de 2016, con ocasión de la respuesta a la solicitud de copias efectuada a la Administración, fecha en la cual se configuró la notificación por conducta concluyente».

³² Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 08001-23-33-000-2013-00381-01 (21895). Sentencia del 5 de julio de 2018. CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez

³³ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 05001-23-33-000-2014-01261-01 (22636). Sentencia del 5 de febrero de 2019. CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



En este caso, está probado que el apoderado de People Contact S.A.S. solicitó a la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos copia del expediente administrativo «que incluya la resolución que resolvió el recurso de reconsideración»³⁴. También consta que la autoridad tributaria dio respuesta a esta petición mediante el Oficio Nro. 100208223313-126 del 11 de febrero de 2016, en el que indicó que «remito copia de los folios solicitados»³⁵. Además, este hecho fue aceptado por la demandante en la reforma de la demanda, donde afirmó que su apoderado «conoció de la decisión a partir de la respuesta recibida el 11 de febrero de 2016»³⁶.

De acuerdo con lo anterior, y según el precedente, la Sala concluye que People Contact S.A.S. fue notificado por conducta concluyente con la recepción de la copia del expediente administrativo el 11 de febrero de 2016, no con la presentación de la demanda de la referencia. No obstante, dicha notificación fue posterior a la finalización del plazo de un año para resolver el recurso de reconsideración el 24 de diciembre de 2015, por lo que está probado que se configuró el silencio administrativo positivo en el asunto de la referencia.

6. La DIAN sostuvo que no procedía la condena en costas en primera instancia porque no está probada su causación, aspecto que no fue analizado por el Tribunal.

Al respecto, es cierto que la sentencia de primera instancia no analizó si estaban probadas las cosas procesales, sino que se limitó a señalar que «Con fundamento en el artículo 188 de la Ley 1437/11 y en el numeral 1 del artículo 365 del Código General del Proceso (Ley 1564/12), se condenará en costas a la parte demandada»³⁷. No obstante, estas normas exigen que se pruebe la causación de las costas procesales. Pese a lo anterior, en el expediente no obra prueba relacionada con este punto, por lo que no procedía la condena en primera instancia.

Este cargo de la apelación prospera.

7. La Sala tampoco observa que haya pruebas sobre la causación de costas en el trámite de segunda instancia, por lo que no impondrá condena en esta providencia.
8. En conclusión, la Sala solo revocará la condena en costas impuesta en primera instancia y, como está probada la configuración del silencio administrativo positivo, confirmará la decisión en tal sentido de la primera instancia.

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 condena en costas impuesta en primera instancia proferida por el Tribunal Administrativo de Caldas el 15 de mayo de 2020.
2. **Confirmar** en lo demás la sentencia de primera instancia.

³⁴ Folio 110 del expediente. Página 170 del PDF de la demanda inicial. Índice 2 de SAMAI.

³⁵ Folio 112 del expediente. Página 172 del PDF de la demanda inicial. Índice 2 de SAMAI.

³⁶ Folio 159 del expediente. Página 5 del PDF de la reforma de la demanda. Índice 2 de SAMAI.

³⁷ Folio 263 reverso del expediente. Página 22 del PDF de la sentencia de primera instancia. Índice 2 de SAMAI.



3. Sin condena en costas en esta instancia.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al tribunal de origen. **Cúmplase.**

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

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA
Presidente

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)
JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Aclara el voto