



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

CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá D.C., cinco (5) de mayo de dos mil veintidós (2022)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 76001-23-33-000-2018-00901-01 (25741)
Demandante: BATERÍAS DOBLE A S.A.S.
Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN

Temas: IVA 2013 - Tercer Cuatrimestre. Notificación. Dirección procesal.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 11 de junio de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que negó las pretensiones de la demanda y condenó en costas a la actora.

ANTECEDENTES

El 22 de enero de 2014, BATERÍAS DOBLE A S.A.S. presentó la declaración del tercer cuatrimestre del impuesto sobre las ventas del año gravable 2013, en la que registró total saldo a pagar de \$7.465.000¹.

Previo requerimiento especial y respuesta, el 24 de marzo de 2017, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Cali expidió la Liquidación Oficial de Revisión 900003², mediante la cual liquidó un total saldo a pagar de \$182.117.000³. Dicho acto se notificó el 31 de marzo de 2017⁴, en la dirección «AV. 5 B NORTE # 24 N – 31 OF 202 DE LA CIUDAD DE CALI – VALLE, dirección que figura en el RUT de la apoderada de la sociedad».

El 4 de abril de 2017, la apoderada de la contribuyente remitió escrito ante la DIAN en el que informó como dirección procesal la «Calle 17 No. 86-96 Apto 601D Torres de San Joaquín II de Cali⁵». Posteriormente, el 22 de agosto de 2017, actualizó la dirección que tenía en el RUT a la «AV 4 NORTE 23 N 01 OF 302 en Cali – Valle del Cauca⁶».

Contra el acto de determinación se interpuso recurso de reconsideración⁷, decidido por la Resolución 900002 del 14 de febrero de 2018, expedida por la jefe de la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Impuestos de Cali, en el sentido de

¹ Fl. 1 a 2 c.p.

² Fls. 3 a 55 vto. c.p.

³ Saldo a pagar \$94.791.000, más sanción por inexactitud del 100% por \$87.326.000.

⁴ Fl. 21 c.p.

⁵ Fl. 375 c.a.1.

⁶ Fl. 389 c.p.

⁷ Fls. 29-31 c.p.



confirmar el acto recurrido. El aviso de citación para notificación personal a la apoderada se envió a la «Calle 17 No. 86-96 Apto 601D Torres de San Joaquín II en la ciudad de Cali», que fue devuelta bajo la causal «no reside/cambio de domicilio», ante lo cual se notificó mediante edicto desfijado el 15 de marzo de 2018⁸.

DEMANDA

La actora, a través de apoderado y en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, formuló las siguientes pretensiones⁹:

- «1. Declarar la nulidad del acto administrativo contenido en la Liquidación Oficial de Revisión Impuesto sobre las ventas No. 900003 del 24 de marzo de 2017, correspondiente al tercer cuatrimestre año gravable 2013, por medio de la cual se ordena modificar la declaración de renta privada presentada el 22 de enero de 2014, radicada bajo el No. 91000218475793.
2. Declarar la nulidad del acto administrativo contenido en la Resolución No. 900002 del 14 de febrero de 2018 por medio de la cual la jefe de División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Impuestos Cali resuelve el recurso de reconsideración, por haberse notificado en forma ilegal al ser enviado el aviso de citación a la antigua dirección y no a la dirección procesal informada (Artículo 565 Par. 2 del E.T.).
3. A título de restablecimiento del derecho, se reconozcan los efectos del silencio administrativo positivo que se configurará con el transcurrir del tiempo por no haberse resuelto y notificado dentro del término establecido en el artículo 732 del E.T. el Recurso de Reconsideración interpuesto y, que por lo tanto se declare fallado a favor de mi Mandante.
4. Que se condene en costas a la demandada.»

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:

- Artículos 29 y 209 de la Constitución Política
- Artículos 563, 565 parágrafo 2, 564, 567, 568, 732 y 734 del Estatuto Tributario
- Artículos 3 numerales 1 y 9, 66 y 67 del Decreto 01 de 1984
- Artículos 11, 13 y 133-8 del Código General del Proceso

Como concepto de la violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

La Administración vulneró el debido proceso al enviar el aviso de citación para notificación personal de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración «[...] a la antigua dirección de notificación- Calle 17 No. 86-96 Apto 601D Torres de San Joaquín II - Dirección errada -; y no a la dirección por mí informada el día 22 de agosto de 2017 cuando procedí a actualizar mi “dirección procesal” en el RUT [...]»; a pesar de que la citación fue enviada a una dirección distinta a la informada en el RUT, no se reintentó la notificación a la dirección correcta; la DIAN omitió que cuando se actúa mediante apoderado se debe notificar a la dirección que este tenga registrada en el RUT y; como la notificación no se realizó en debida forma se configuró silencio administrativo positivo.

OPOSICIÓN

La DIAN, se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente:

⁸ Fl. 388 c.p.

⁹ Fls. 2-3 del c.p.



No se vulneró el debido proceso, porque el aviso citatorio cuestionado se envió a la dirección procesal «Calle 17 No. 86-96 Apto 601D Torres de San Joaquín II, en Cali» -que informó expresamente la apoderada de la contribuyente mediante escrito radicado en la DIAN el 4 de abril de 2017- la cual prevalece sobre la dirección registrada en el RUT. Ante la no comparecencia de la apoderada de la actora se notificó mediante edicto que se desfijó el 15 de marzo de 2018, dentro del término legal, con lo cual se descarta el silencio positivo invocado.

AUDIENCIA INICIAL

En audiencia inicial celebrada el 16 de mayo de 2019¹⁰, no se presentaron excepciones ni se advirtieron irregularidades o nulidades en lo actuado, se allegaron las pruebas aportadas por las partes en la demanda y su contestación, y el litigio se fijó en determinar si procede decretar la nulidad de los actos administrativos demandados.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca negó las pretensiones de la demanda y condenó en costas a la demandante, con base en lo siguiente:

De acuerdo con el artículo 564 del E.T y la jurisprudencia del Consejo de Estado, la dirección procesal prevalece sobre la informada o actualizada en el RUT, por lo que el aviso citatorio enviado por la DIAN a la dirección procesal no vulneró el debido proceso de la actora, sin que sea necesario intentar la notificación a dirección diferente. Ante la devolución de la citación certificada por la empresa de mensajería procedía la notificación por edicto, como lo hizo la Administración.

Comoquiera que el recurso de reconsideración se interpuso el 22 de mayo de 2017, el término para resolverlo vencía el 22 de mayo de 2018, con lo cual, la notificación mediante edicto desfijado el 15 de marzo de 2018, fue oportuna, sin que se configurara el silencio administrativo positivo.

Condenó en costas a la actora, *-agencias en derecho-*, en cuantía del 3% de las pretensiones de la demanda.

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandante** interpuso recurso de apelación, por los siguientes motivos:

Reiteró los argumentos expuestos en la demanda, referentes a la i) indebida notificación de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración y ii) configuración del silencio administrativo positivo.

¹⁰ Fls. 150-157 del c.p.



ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** reiteró lo expuesto en la demanda y el recurso de apelación.

La **demandada** solicitó confirmar la sentencia apelada y reiteró lo aducido en la contestación de la demanda.

El **Ministerio Público** solicitó confirmar la sentencia apelada. Alegó que la DIAN envió el aviso para notificación personal del acto que resolvió el recurso de reconsideración, a la dirección procesal *-que es otra distinta a la que figura en el RUT-* que expresamente su apoderada había comunicado, y ante la devolución, procedió a notificarlo mediante edicto, en los términos del artículo 565 del E.T, sin que se configurara el silencio administrativo positivo.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide sobre la legalidad de los actos administrativos que modificaron la declaración del impuesto sobre las ventas del tercer cuatrimestre del año gravable 2013, presentada por BATERÍAS DOBLE A S.A.S.

En los términos del recurso de apelación, se debe establecer si la resolución que resolvió el recurso de reconsideración se notificó en forma indebida, y si por ello se configuró el silencio administrativo positivo.

Notificación de actos de la Administración. Dirección procesal. Reiteración de jurisprudencia¹¹

El artículo 565 del E.T., en la versión aplicable al caso, establece que:

«ARTICULO 565. FORMAS DE NOTIFICACIÓN DE LAS ACTUACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN DE IMPUESTOS. Los requerimientos, autos que ordenen inspecciones o verificaciones tributarias, emplazamientos, citaciones, resoluciones en que se impongan sanciones, liquidaciones oficiales y demás actuaciones administrativas, deben notificarse 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.

Las providencias que decidan recursos se notificarán personalmente, o por edicto si el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no compareciere dentro del término de los diez (10) días siguientes, contados a partir del día siguiente de la fecha de introducción al correo del aviso de citación. En este evento también procede la notificación electrónica.

El edicto de que trata el inciso anterior se fijará en lugar público del despacho respectivo por el término de diez (10) días y deberá contener la parte resolutive del respectivo acto administrativo. [...]»

¹¹ Sentencia del 17 de agosto de 2017, Exp. 20740, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto. Sentencia del 12 de diciembre de 2018, Exp. 23288, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto. Sentencia del 8 de agosto de 2019, Exp. 22428, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez. Sentencia del 29 de abril de 2020, Exp. 24416, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto. Sentencia del 23 de julio de 2020, Exp. 24659, C.P. Milton Chaves García y sentencia del 5 de noviembre de 2020, Exp. 24341, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



El citado artículo 565 del E.T. regula las formas de notificación de las actuaciones de la administración de impuestos. En el párrafo segundo, dispone que: «*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.***» (Se resalta).

La regla general es que el aviso de citación para notificación personal se envíe a la dirección informada en el RUT¹² del contribuyente o de su apoderado, según el caso, salvo que «*en la actuación administrativa tributaria, el contribuyente haya fijado una **dirección especial** para efecto de la notificación de los actos administrativos que se profieran en el respectivo proceso*»¹³, caso en el cual la Administración debe atender dicha dirección, conforme a lo dispuesto en el artículo 564 ET, el cual señala que: «*Si durante el proceso de determinación y discusión del tributo, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, señala expresamente una dirección para que se le notifiquen los actos correspondientes; la Administración deberá hacerlo a dicha dirección*».

Sobre el alcance del artículo 564 del ET, la Sección ha hecho dos precisiones: la primera, es que la facultad contenida en la norma, se predica, en general, del procedimiento administrativo tributario, y la segunda que constituye una disposición especial en el régimen de notificaciones en materia tributaria que «*[...] permite a los contribuyentes, responsables, agentes retenedores o declarantes suministrar como dirección procesal otra diferente a la que figura en el RUT, a efectos de mantener el control de los procesos de determinación de impuestos*»¹⁴. En esa medida, esa dirección podría corresponder a la dirección de los apoderados o a una dirección del contribuyente, responsable o agente retenedor que no coincida con la que obligatoriamente se debe suministrar en el RUT. Por eso, el citado artículo exige que se notifique a esa dirección si se la ha suministrado expresamente [...]»¹⁵. (Se resalta).

Se reitera que el artículo 564 del E.T. permite que el sujeto pasivo del tributo suministre de forma expresa¹⁶ una dirección especial para que se surtan las notificaciones de los actos proferidos en el procedimiento administrativo, denominada por la ley como dirección procesal, diferente a la que figura en el RUT¹⁷, y que tiene preferencia.

En el presente caso, la demandante sostiene que, pese a que su apoderada cambió la dirección que tenía reportada en el RUT, la Administración envió el aviso de citación para la notificación personal de la resolución que resuelve el recurso de reconsideración a una dirección diferente. En contraposición, la DIAN afirma que la referida citación se envió a la dirección procesal informada por la apoderada de la actora, que prevalece sobre la registrada en el RUT.

En el caso concreto, se observa que la contribuyente otorgó poder para ser representada durante el proceso de determinación y discusión del impuesto sobre las ventas del tercer cuatrimestre del año 2013. El expediente administrativo da cuenta de lo siguiente:

¹² Art. 565 [Párrafo 2] del E.T.

¹³ Sentencia de 5 de abril de 2018, exp. 21028, C.P. Milton Chaves García.

¹⁴ Sentencia del 13 de abril de 2005, Exp. 14569, CP. Héctor J. Romero Díaz.

¹⁵ Sentencia del 24 de mayo de 2012, Exp. 17705, CP. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, reiterada en las sentencias del 29 de octubre de 2014, Exp. 19473, CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, y del 8 de junio de 2017, Exp. 20254, CP. Stella Jeannette Carvajal Basto.

¹⁶ Sentencia del 23 de julio de 2020, Exp. 24659, C.P. Milton Chaves García.

¹⁷ Sentencia del 13 de abril de 2005, Exp. 14569, CP. Héctor J. Romero Díaz.



- Liquidación Oficial 900003 del 24 de marzo de 2017, notificada a la dirección registrada en el RUT de la apoderada «AV. 5 B Norte # 24 N-31 Of 202 de la ciudad de Cali¹⁸, devuelta por la causal destinatario desconocido».
- Memorial radicado ante la DIAN el 4 de abril de 2017, en el cual la apoderada de la contribuyente informó de manera expresa que¹⁹: «**para efectos de todas las actuaciones adelantadas por mí, en esa dependencia mi nueva dirección de notificación es la Calle 17 No. 86-96 Apto 601D Torres de San Joaquín II de Cali [...]**». La cual difiere de la registrada en la RUT.
- Recurso de reconsideración interpuesto el 22 de mayo de 2017, en el que no se hizo manifestación alguna respecto de la dirección de notificación²⁰.
- Actualización de la dirección en el RUT de la apoderada de la contribuyente realizada el 22 de agosto de 2017, en la que registró como dirección la «AV 4 NORTE 23 N 01 OF 302 en Cali – Valle del Cauca».
- Resolución 900002 del 14 de febrero de 2018, por el cual se resolvió recurso de reconsideración contra el acto de determinación, que ordenó notificar a la apoderada de la contribuyente en «la dirección PROCESAL: **Calle 17 No. 86-96 Apto 601D Torres de San Joaquín II, de Cali – Valle del Cauca**»²¹.
- Citación para notificación personal enviada a la **Calle 17 No. 86-96 Apto 601D Torres de San Joaquín II, de Cali – Valle del Cauca**, que fue devuelto bajo la causal «no reside/cambio de domicilio»²².
- Notificación por edicto, fijado el 3 de marzo de 2018 y desfijado el 15 de marzo del mismo año²³.

De lo anterior se advierte que si bien la apelante única sostiene que la resolución que resolvió el recurso de reconsideración no se notificó a la dirección que la apoderada había actualizado en el RUT, lo cierto es que, en este caso, comoquiera que se había informado una dirección especial para recibir notificaciones, diferente a la registrada en el RUT, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 564 del ET, tal dirección informada el 4 de abril de 2017, prevalece sobre la que figura en el RUT y sus actualizaciones²⁴.

En ese orden, se evidencia que la Administración realizó en debida forma el envío del aviso de citación para la notificación personal de la Resolución 900002 del 14 de febrero de 2018. Ante la devolución del referido aviso de citación, quedó facultada para notificar el acto mediante edicto, sin que fuera necesario intentar la notificación en otra dirección.

Comoquiera que el recurso de reconsideración se interpuso en debida forma el 22 de mayo de 2017, la notificación mediante edicto desfijado el 15 de marzo de 2018, fue oportuna, sin configurarse silencio administrativo positivo. No prospera el cargo de apelación.

¹⁸ Fls. 355 a 357 c.a.1.

¹⁹ Fl. 375 c.a.1.

²⁰ Fls. 366 a 369 c.a.1.

²¹ Fls. 376 a 384 c.a.1.

²² Fls. 385 a 387 c.a.1.

²³ Fl. 388 c.a.1.

²⁴ Sentencia del 23 de julio de 2020, Exp. 24659, C.P. Milton Chaves García.



Conforme con lo anterior, se confirmará la sentencia apelada.

De acuerdo con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso²⁵, no procede la condena en costas (gastos del proceso y agencias en derecho) en esta instancia, por cuanto en el expediente no se encuentran probadas.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

FALLA

1.- CONFIRMAR la sentencia proferida el 11 de junio de 2020, por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, conforme a lo expuesto en esta providencia.

2.- Sin condena en costas en esta instancia.

Notifíquese, comuníquese y devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)
JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Presidente

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

²⁵C.G.P. «Art. 365. Condena en costas. En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia en la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas: 1. Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto. Además, en los casos especiales previstos en este código. 5). En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas (...) 8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación».