



CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejero ponente: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Bogotá, D.C., seis (6) de septiembre de dos mil diecisiete (2017)

Radicado número: 170012333000-2013-00362-01 (21282)

Actor: DCP AUDITORES Y REVISORES FISCALES S. A.

Demandado: UAE – DIAN

Referencia: IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEL AÑO GRAVABLE 2009. INDEBIDA NOTIFICACIÓN DE LA LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN. FIRMEZA DE LA LIQUIDACIÓN PRIVADA

Conoce la Sala del recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia de ocho (8) de julio de dos mil catorce (2014), proferida por el Tribunal Administrativo de Caldas, que en su parte resolutive dispuso lo siguiente:

PRIMERO: NEGAR las pretensiones de la demandante, dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho promovido por LA SOCIEDAD D.C.P. AUDITORES Y REVISORES FISCALES S.A. contra la UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL, DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES –DIAN.

SEGUNDO: CONDENAR EN COSTAS a cargo de la parte accionante,

fijándose como agencias en derecho la suma de \$1.600.000, liquídense las costas por Secretaría una vez ejecutoriada la presente.

TERCERO: *Ejecutoriada esta providencia, **LIQUÍDENSE** los gastos del proceso (...)*

1. ANTECEDENTES

1.1 Los hechos

De lo manifestado por las partes y lo probado en el expediente, se destacan los siguientes hechos:

La DIAN, previo requerimiento especial, profirió la **Liquidación Oficial de Revisión Nro. 102412013000023 de 4 de abril de 2013**, en el sentido de aumentar los ingresos brutos operacionales en la suma de \$192.000 y disminuir los gastos operacionales de ventas no procedentes en la suma de \$135.750.000, además, de imponer la sanción por inexactitud por \$71.776.000, lo que condujo a que se modificara la declaración privada del impuesto sobre la renta, presentada por la sociedad DCP AUDITORES Y REVISORES FISCALES S.A., por el año gravable 2009, pasando de un saldo a favor declarado por la sociedad de \$34.738.000 a un saldo a pagar de \$81.898.000, determinado de manera oficial por la DIAN.

La anterior liquidación oficial de revisión se confirmó con la **Resolución Nro. 102362013900100 de 11 de septiembre de 2013**, por la que la DIAN decidió el recurso de reconsideración interpuesto por la sociedad Seguros del Estado S.A., en su calidad de garante¹.

1.2 Las pretensiones

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, la parte demandante solicitó lo siguiente:

3.3.1 *Se declare la nulidad de la LIQUIDACIÓN OFICIAL, RENTA SOCIEDADES Y/O PERSONAS NATURALES OBLIGADOS CONTABILIDAD REVISIÓN No. 102412013000023 del 4 de abril de 2013, acto administrativo proferido por la Unidad Administrativa Especial,*

¹ Este acto administrativo no fue demandado.

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN-, Dirección Seccional de Manizales, División Gestión de Liquidación.

3.3.2 *Que a título de restablecimiento del derecho se declare la firmeza del denuncia rentístico presentado por el contribuyente con respecto al año gravable 2009.*

1.3 Las normas violadas y el concepto de la violación

Para la parte demandante, la actuación de la UAE - DIAN está viciada de nulidad por vulnerar los artículos 29 y 209 de la Constitución Política (CP), 26, 107, 565, 710, 714, 730 y 742 del Estatuto Tributario (ET), 3-9, 9-15, 10, 137 y 138 de la Ley 1437 de 2011 (CPACA) y 5 de la Ley 57 de 1887.

El concepto de la violación se sintetiza así²:

1.3.1 Indebida notificación de la liquidación oficial de revisión. Violación de los derechos de contradicción, defensa y debido proceso

La liquidación oficial demandada en este proceso se notificó por correo en la calle 100 Nro. 17-09 Piso 5 de la ciudad de Bogotá, cuando lo correcto, conforme con lo previsto en el párrafo segundo del artículo 565 del ET, era hacerlo en la calle 51 Nro. 26-19 AP. 305 ED Balcones de San Luis de la ciudad de Manizales, que corresponde a la dirección registrada en el RUT por la apoderada que, para el 4 de abril de 2013, fecha de expedición del acto administrativo, representaba los intereses de la sociedad.

Con esta actuación, también se desconoció lo previsto en el artículo 5 de la Ley 57 de 1998.

1.3.2 Expedición irregular de la liquidación oficial de revisión demandada. Notificación del acto administrativo por fuera del término legal. Firmeza de la declaración privada

El término para notificar la liquidación oficial de revisión venció el 14 de abril de 2013 y comoquiera que la notificación de este acto administrativo se surtió por

² Conforme con la demanda y su reforma, integradas en el escrito visible en los folios 203 a 255 del c.p. Nro. 1.

conducta concluyente con la presentación de la demanda³, la liquidación privada adquirió firmeza en los términos previstos en el artículo 710 del ET.

Resaltó que “*para la fecha en la que se entiende surtida la notificación -6 de agosto de 2013- el funcionario carecía de competencia funcional*”⁴.

1.3.3 Improcedencia del rechazo de gastos por servicios prestados por el señor David Ricardo Cano Baena por \$135.750.000

La DIAN discutió la existencia del pago hecho a favor del señor David Ricardo Cano Baena, pese a que está soportado con facturas y se refleja en la contabilidad de la sociedad.

Además de cuestionar la existencia de la erogación, la Administración afirmó que esta no cumplió con los requisitos previstos en el artículo 107 del ET, lo que resulta ser un contrasentido porque se parte de la existencia del pago.

Por otra parte, en el contrato de colaboración Nro. 01-2009, celebrado el 6 de abril de 2009 con D&D, no se pactó cláusula de exclusividad que le impida a la sociedad DCP contratar servicios con una persona natural o jurídica para el desarrollo de parte del objeto social que no está comprendido con el citado contrato.

Para hacer frente a la competencia, los servicios prestados por la sociedad DCP debían ser “*completos*” y conforme con las necesidades de cada cliente; por esta razón, además del servicio de revisoría fiscal, prestado por D&D, se ofrecía el de asesoría legal (excluido del contrato de colaboración empresarial)⁵, prestado por DCP con personas calificadas, como es el caso el señor David Ricardo Cano Baena, que es contador público especialista en legislación tributaria y aduanera.

En este caso está probado que la expensa en discusión: (i) corresponde a aquellas que se acostumbran de manera normal en la actividad desarrollada por la sociedad, lo que se prueba con certificaciones emitidas en los términos del artículo 277 numeral 2 del CPC, (ii) que resultaba forzosa en cumplimiento de obligaciones de carácter legal y contractual, (iii) que tiene relación directa con la actividad

³ En el acápite denominado “**OPORTUNIDAD DE LA ACCIÓN. – NO OPERANCIA DE LA CADUCIDAD-**”, la parte actora afirmó que “*ha de entenderse notificado por conducta concluyente con la presentación de esta demanda*” (Fl. 3 del c.p. Nro. 1).

⁴ Fl. 21 del c.p. Nro. 1.

⁵ Cfr. la parte final de la primera cláusula del contrato de colaboración empresarial.

generadora de renta y (iv) que es proporcional en relación con los ingresos de la sociedad (\$1.180.047.075), si se tiene en cuenta que el pago por los servicios prestados por el señor Cano Baena ascienden a \$135.750.000, es decir, al 11.5% de la totalidad de los ingresos.

Adicionalmente, se debe tener en cuenta que el contrato es ley para las partes, que las declaraciones están investidas de la presunción de veracidad y que respecto de este cargo se cuenta con prueba contable que corrobora el egreso.

1.3.4 Improcedencia de la adición de ingresos por \$192.000

Los ajustes a la cuenta 41555001 en relación con las sociedades Lumínica S.A. y Expansión Inversiones S.A., por \$115.500 y \$770.000, respectivamente, obedecen a la sobrefacturación de ingresos que se presentó en el año 2008.

Lo anterior, porque en el caso de la sociedad **Lumínica S.A.**, la actora la comenzó a asesorar en el segundo bimestre del año 2008 y aunque el costo del servicio mensual ascendía a \$461.500 (un SMLMV), en las tres primeras facturas, emitidas en agosto, septiembre y octubre de 2008 (FB347, FB364 y FB382), se facturó la suma de \$500.000 por mes, lo que condujo a un cobro en exceso de \$38.500 mensual, error que se corrigió por solicitud del interesado (con comunicado DV001-2009 de 6 de enero de 2009) debitando \$115.000 de la cuenta del ingreso (el 16 de marzo y el 7 de abril de 2009) al momento de pagar las facturas FB443 y FB461, tal como se evidencia en el informe de cartera de la cuenta 13050501.

En lo que respecta con la sociedad **Expansión Inversiones S.A.**, la asesoría comenzó en septiembre del año 2008 y aunque el costo del servicio era de un SMLMV, en las facturas emitidas en septiembre y octubre de 2008 (FB366 y FB383), se facturó por cada mes \$500.000, lo que condujo a un cobro en exceso de \$38.500 mensual, error que fue enmendado ante la reclamación de la citada sociedad (comunicado DV002-2009 de 6 de enero de 2009), debitando la cuenta del ingreso la suma de \$77.000, descontada de manera efectiva el 29 de enero de 2009 al momento de pagarse la factura FB403, tal como consta en el informe de cartera antes mencionado.

1.3.5 Improcedencia de la sanción por inexactitud

No procede la sanción por inexactitud impuesta en la liquidación oficial demandada, porque la discusión respecto del incumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 107 del ET obedece a una diferencia de criterios, causal de exoneración de la responsabilidad en los términos del artículo 647 del mismo ordenamiento.

1.4 La contestación de la demanda⁶

La UAE - DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda, por las razones que se resumen a continuación:

1.4.1 La notificación de la liquidación oficial de revisión se realizó en debida forma, en la dirección de la sociedad contribuyente y dentro del término legal

La notificación de la liquidación oficial de revisión se surtió en la dirección registrada en el RUT por la sociedad contribuyente, con entrega de un original del acto y dentro del término de ley.

Si bien es cierto que el párrafo 2 del artículo 565 del ET establece que cuando el contribuyente actúa a través de apoderado, la notificación se surtirá a la última dirección que este tenga registrada en el RUT, en este caso, no se puede obviar que la notificación se surtió en debida forma a la principal interesada (la sociedad); por lo tanto, no se configuró una indebida notificación, como tampoco se le impidió que interpusiera el recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de revisión.

Se debe tener en cuenta que el 24 de mayo de 2013, se radicó ante la DIAN el poder conferido al doctor Federico Hoyos Ardila, fecha en la que se "*pudo observar el expediente y proceder a controvertir la liquidación oficial de revisión*"⁷.

Además, el 22 de abril de 2013, la sociedad Seguros del Estado aseguradora de la sociedad DCP para los fines de este proceso, interpuso recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de revisión, por lo que la sociedad

⁶ Según consta en el informe secretarial visible en el folio 298 del c.p. Nro. 1, la DIAN no contestó la reforma a la demanda.

⁷ Para la DIAN, como la liquidación oficial de revisión se notificó el 6 de abril de 2013, la sociedad contribuyente tenía hasta el 6 de junio del mismo año para atacar ese acto administrativo.

contribuyente bien pudo coadyuvar o adherirse a dicho recurso.

En este orden de ideas, el hecho que la notificación de la liquidación oficial de revisión no se haya surtido por intermedio de la apoderada, no menoscabó el derecho al debido proceso⁸, porque la sociedad, prescindiendo del recurso de reconsideración, demandó en tiempo la legalidad del citado acto administrativo.

1.4.2 Rechazo de los pagos realizados al señor David Ricardo Cano Baena

Si DCP, en el año 2009, fue contratada para hacer alguna auditoría, revisoría fiscal o para asesorar a sus clientes en estos temas, la sociedad que ejecutó el servicio fue D&D en virtud del contrato de colaboración empresarial suscrito entre estas dos empresas.

En este asunto no se cuenta con elementos de juicio que lleven al convencimiento que la sociedad demandante necesitó de los servicios del señor Cano Baena durante el año 2009.

Además, el hecho que existan facturas y el asiento contable respecto de dicha erogación, no prueba que esta cumpla con los requisitos de necesidad y causalidad previstos en el artículo 107 del ET.

1.4.3 Procedencia de la sanción por inexactitud

En este caso procede la sanción por inexactitud, porque en la declaración de renta del año 2009 la sociedad demandante solicitó deducciones que no procedían y omitió ingresos, lo que condujo a que se generara un menor impuesto a pagar, hecho sancionado en el artículo 647 del ET.

1.5 La sentencia apelada

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda y condenó en costas a la parte actora, por las siguientes razones:

⁸ En este sentido se refirió el Consejo de Estado en la sentencia de 28 de agosto de 2013, radicado Nro. 2009-00111-01 (18415), M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

1.5.1 La liquidación oficial de revisión se notificó en debida forma

El Tribunal afirmó que la parte demandante discute que la notificación de la liquidación oficial de revisión se envió a una dirección diferente a la que aparece registrada en el RUT de la apoderada de la sociedad, pero, no afirma que no haya tenido conocimiento de dicho acto administrativo. De *“las afirmaciones hechas por el apoderado de DCP es lógico concluir que la misma sí tenía conocimiento de la Liquidación Oficial de revisión (sic) No. 102412013000023 del 4 de abril de 2013, por lo que bien pudo presentar el recurso de reconsideración que procedía contra la misma ya fuera por conducto de su apoderada judicial o por medio de su representante legal”*⁹.

Está probado que con el fin de notificar la liquidación oficial de revisión demandada, la Administración remitió el acto por correo a la dirección reportada en el RUT de la sociedad contribuyente, comunicación que no fue devuelta o rechazada; por lo tanto, la sociedad tuvo conocimiento del contenido de dicho acto y, en esta medida, pudo oponerse a su contenido, ejerciendo la *“acción”* de nulidad y restablecimiento del derecho.

Por esta razón, cualquier irregularidad que se hubiere cometido en el proceso de notificación de la liquidación oficial de revisión, quedó depurada¹⁰.

1.5.2 No se probó la procedencia del gasto por la prestación de servicios por parte del señor David Ricardo Cano Baena

La sociedad actora no probó que efectivamente el contador Cano Baena le prestó un servicio que ocasionó las erogaciones deducidas en la declaración de renta del año 2009 y, por sustracción de materia, se relevó de estudiar lo relacionado con la causalidad, necesidad y proporcionalidad del gasto.

⁹ Fl. 350 del c.p. Nro. 2.

¹⁰ Al respecto, el Tribunal transcribió apartes de la sentencia del Consejo de Estado de 28 de agosto de 2013, radicado Nro. 2009-00111-01 (18415), M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, en la que se concluyó que pese a que no se llevó a cabo la notificación en la dirección procesal, sino en la dirección reportada en el RUT del contribuyente, la que no fue devuelta por el correo, ***“la parte demandante pudo oponerse al contenido de la Resolución [que resolvió el recurso de reconsideración] (...) en el término de caducidad de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, lo que permite inferir que cualquier irregularidad que se hubiere cometido en el proceso de notificación del contenido de la resolución cuestionada quedó depurada”*** (Negrilla del Tribunal). Fls. 349 anverso y 350 del c.p. Nro. 2.

1.5.3 Costas

De conformidad con el artículo 188 del CPACA, se condenó en costas a la parte vencida. Se fijó como agencias en derecho la suma de \$1.600.000.

1.6 El recurso de apelación

La parte demandante interpuso recurso de apelación y solicitó que se revoque la sentencia de primera instancia, por las siguientes razones:

1.6.1 La liquidación oficial de revisión demandada no se notificó en debida forma

El artículo 29 de la CP prevé el derecho a ser representado por un abogado, garantía fundamental materializada en el artículo 555 del ET, norma que fue desconocida por la Administración con su actuación.

La notificación indebida de la liquidación oficial de revisión conduce a que el contribuyente vea disminuido o suprimido el término legal, con lo que no solo se reduce a la posibilidad de interponer oportunamente los recursos, sino también la de decidir aceptar total o parcialmente las glosas planteadas por la Administración, logrando con esto la posibilidad de obtener la disminución de las sanciones¹¹.

Además, en el caso concreto, para la época en la que se expidió la liquidación oficial de revisión demandada, se encontraban vigentes beneficios introducidos por la Ley 1607 de 2012, que permitían la terminación por mutuo acuerdo, con lo que se lograba la reducción del 100% de los intereses y las sanciones, para lo cual, conforme con la misma ley, era necesario que se haya interpuesto el recurso de reconsideración, lo que en este caso no fue posible, por causa de la Administración.

En pronunciamientos posteriores al citado por el Tribunal, el Consejo de Estado ha dicho que la indicación de una dirección en el curso de una actuación administrativa “**tiene efectos vinculantes**”¹² y que si se señala de manera expresa una dirección

¹¹ El artículo 713 del ET prevé la sanción por inexactitud reducida, si dentro del término para interponer el recurso de reconsideración contra la liquidación de revisión, el contribuyente acepta total o parcialmente los hechos planteados en dicho acto.

¹² Consejo de Estado, sentencia de 3 de abril de 2014, radicado Nro. 2010-00041-01 (18801), M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

para efectos de notificación, la Administración “**deberá**” surtir la notificación en esa dirección, porque la “**dirección procesal es excluyente**” y tiene efectos vinculantes tanto para el contribuyente como para la Administración¹³.

Ahora bien, como la notificación practicada en este caso no cumplió con la totalidad de los requisitos legales, esta no produce efecto alguno y, por lo tanto, se configuró la notificación por conducta concluyente con la presentación de la demanda (art. 330 CPC)¹⁴. En consecuencia, operó la firmeza de la declaración privada en los términos del artículo 710 del ET.

Lo anterior conduce a que la actuación demandada esté viciada de nulidad por falta de competencia del funcionario para proferir la decisión (art. 730 ET).

1.6.2 Procedencia del gasto por la prestación de servicios por parte del señor David Ricardo Cano Baena

En sede administrativa, la DIAN no debatió la existencia del servicio prestado por el señor David Ricardo Cano Baena. La controversia se centró en la improcedencia de la deducción, porque los pagos no cumplieron los requisitos previstos en el artículo 107 del ET.

El Tribunal, fue más allá de lo planteado y discutido en sede administrativa, al cuestionar la existencia de los servicios de asesoría tributaria y legal prestados por la sociedad DCP, como valor agregado al servicio de revisoría fiscal, argumento nuevo que sorprende a la parte actora, respecto del que no pudo ejercer la debida contradicción en las diferentes etapas procesales.

Finalmente, puso de presente que en la providencia de primera instancia no se resolvió el cargo relacionado con la adición de ingresos por la suma de \$192.000.

1.7 Los alegatos de conclusión

¹³ Consejo de Estado, sentencia de 30 de abril de 2014, radicado Nro. 2007-00251-01 (19553), M.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

¹⁴ Consejo de Estado, sentencia de 26 de junio de 2008, radicado Nro. 2003-00768-01 (16262), M.P. Ligia López Díaz.

La **parte demandante** reiteró los argumentos expuestos en la demanda, su reforma y en el recurso de apelación.

La **parte demandada** insistió en los planteamientos propuestos en la contestación a la demanda.

1.8 Concepto del Ministerio Público

El Procurador Sexto Delegado ante esta Corporación solicitó que se confirme la sentencia apelada, porque la sociedad demandante tuvo garantizado su derecho de defensa, en la medida en que pudo oponerse al contenido de la liquidación oficial de revisión en el término de caducidad de la “*acción*” de nulidad y restablecimiento del derecho, por lo que ante cualquier irregularidad que se hubiera presentado en el trámite del proceso de notificación de dicho acto administrativo, esta quedó depurada.

Respecto del cargo relacionado con el pago realizado al señor David Ricardo Cano Baena, el Agente del Ministerio Público aclaró que desde la vía gubernativa la DIAN sustentó el rechazo de la deducción por la inexistencia del servicio; por lo tanto, el Tribunal no incorporó un nuevo argumento al debate.

En este caso no está probada la prestación del servicio porque no se acreditó la materialización del mismo, a través de los conceptos jurídicos tributarios rendidos por el señor Cano Baena en cada una de las asesorías supuestamente brindadas, que dieron lugar a los pagos.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1. Problema jurídico

Conforme con el recurso de apelación, le corresponde a la Sala resolver los siguientes problemas jurídicos: (i) ¿en los términos del artículo 565 del ET, resulta procedente la notificación de la liquidación oficial de revisión en la última dirección informada por la sociedad contribuyente en el RUT, cuando en el trámite administrativo esta estuvo representada por apoderada que también tiene registrada

dirección en el RUT? y ¿en la actuación administrativa se tuvo en cuenta el término previsto en el artículo 710 del ET para notificar, en debida forma, la liquidación oficial de revisión demandada?

De encontrar que la liquidación oficial de revisión acusada de ilegalidad se notificó en debida forma y dentro del término legal, se deben resolver estos problemas jurídicos: (i) ¿vulnera la DIAN el artículo 107 del ET al desconocer la deducción por el pago realizado por la sociedad demandante a favor del señor David Ricardo Cano Baena, llevado como deducción en la declaración del impuesto sobre la renta del año 2009?, ¿desconoce la DIAN que en el año 2009 la sociedad actora realizó un ajuste a la cuenta 41555001 en relación con las sociedades Lumínica S.A. y Expansión Inversiones S.A. con ocasión a la sobrefacturación de ingresos que se presentó en el año 2008 y, por ende, no se ajusta a derecho la adición de ingresos por este concepto? y (iii) ¿se configuró la diferencia de criterios como causal de exoneración de la sanción por inexactitud impuesta en los actos administrativos demandados?

2. En los términos del párrafo 2 del artículo 565 del ET, 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 la actuación administrativa ante la UAE - DIAN, 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 el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante. La inobservancia de esta norma conduce a la indebida notificación del acto administrativo

2.1 El artículo 565 del ET, modificado por el artículo 45 de la Ley 1111 de 2006, dispone que “[l]os 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” (Subraya la Sala).

2.2 Tratándose de la **notificación por correo**, que es la que interesa en el caso concreto, esta misma norma señala varias reglas, a saber¹⁵:

2.2.1 Cuando el contribuyente, responsable, agente retenedor o

¹⁵ Párrafos 1 y 2 del artículo 565 del ET.

declarante ha informado dirección en el Registro Único Tributario – RUT¹⁶, la notificación por correo de los actos administrativos expedidos por la administración tributaria se debe surtir mediante entrega de una copia del acto correspondiente en la última dirección informada por estos en el RUT¹⁷.

2.2.2 Cuando el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no hubiere informado una dirección a la administración tributaria, la actuación administrativa correspondiente se podrá notificar a la que establezca la administración mediante verificación directa o mediante la utilización de guías telefónicas, directorios y en general de información oficial, comercial o bancaria¹⁸.

2.2.3 Cuando el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, actúe a través de apoderado en el proceso que se adelante ante la administración tributaria, la notificación se surtirá a la última dirección que dicho apoderado tenga registrada en el Registro Único Tributario, RUT¹⁹.

2.3 Conforme con lo anterior, se infiere que si el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, en el curso de una actuación administrativa, actúa asistido por los servicios profesionales de un abogado y este tiene dirección registrada en el RUT, la notificación por correo del correspondiente acto administrativo se debe llevar a cabo en dicha dirección y de manera preferente respecto de la informada por su representado en el RUT. A menos, claro está, que se haya informado dirección procesal²⁰, caso en el cual, esta prima sobre las demás²¹.

¹⁶ Conforme con el artículo 555-2 del ET, creado por el artículo 19 de la Ley 863 de 2003, el “*Registro Único Tributario, RUT, administrado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, constituye el mecanismo único para identificar, ubicar y clasificar las personas y entidades que tengan la calidad de contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y no contribuyentes declarantes de ingresos y patrimonio; los responsables del Régimen Común y los pertenecientes al régimen simplificado; los agentes retenedores; los importadores, exportadores y demás usuarios aduaneros, y los demás sujetos de obligaciones administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, respecto de los cuales esta requiera su inscripción.* (...)”

¹⁷ Cfr. el párrafo primero del artículo 565 del ET.

¹⁸ *Ibidem*.

¹⁹ Cfr. el párrafo segundo del artículo 565 del ET.

²⁰ “**Artículo 564. Dirección procesal.** 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”.

²¹ Esta Sala, mediante auto de 3 de agosto de 2016, radicado Nro. 05001 23 33 000 2014 02275 01 (22377), M.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez expuso que “el artículo 564 del Estatuto Tributario permite que el sujeto pasivo del tributo suministre de forma expresa una dirección para que se surtan las notificaciones de los actos proferidos en determinado procedimiento administrativo, la cual denomina la ley como dirección procesal y tendrá preferencia sobre cualquier otra dirección de notificación”. En oportunidad anterior, mediante sentencia de 30 de abril de 2014, radicado Nro. 13001-23-31-000-2007-00251-01 (19553), M.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, afirmó que “la dirección que haya registrado el contribuyente en el RUT o en la actualización del mismo, solamente podría ser utilizada por la Administración en defecto de la dirección procesal, esto es, en aquellos casos en que no se hubiere informado dirección alguna dentro de la actuación administrativa correspondiente”.

2.4 En el asunto *sub examine*, está probado, y no es objeto de discusión, que la sociedad demandante, en el curso del proceso administrativo adelantado por la UAE – DIAN en relación con el impuesto sobre la renta del año 2009, estuvo representada por un profesional del Derecho.

2.4.1 También está probado que el 12 de julio de 2012, la Dirección de Impuestos y Aduanas de Manizales expidió el **Requerimiento Especial Nro. 102382012000036**, por el que se propuso modificar mediante liquidación oficial de revisión la declaración del impuesto de renta presentada por la sociedad DCP AUDITORES Y REVISORES FISCALES S.A. por el año gravable 2009²². Acto administrativo que se notificó por correo en la calle 100 Nro. 17-09 Piso 5 de esta ciudad, por corresponder a la “*dirección que actualmente se encuentra registrada por la sociedad (...) (Según RUT Actualizado el 21 de noviembre de 2011)*”²³.

2.4.2 La doctora Alexandra Castellanos Alzate, en “*su calidad de mandataria*” de la sociedad contribuyente, mediante escrito radicado ante la DIAN el 12 de octubre de 2012, presentó respuesta al citado requerimiento especial. En este escrito no se indicó dirección procesal para efectos de notificación²⁴.

En el poder otorgado consta que la apoderada “*cuenta con todas las facultades inherentes para el ejercicio del presente mandato, en especial la de dar respuesta al requerimiento especial, interponer recurso de reconsideración en contra de la liquidación oficial de revisión para agotar la vía gubernativa, interponer y sustentar toda clase de recursos, hacer solicitudes especiales, cancelar gastos procesales y recibir cualquier excedente, conciliar, recibir, aceptar total o parcialmente los hechos planteados en el requerimiento, transigir, sustituir, desistir, renunciar, reasumir y todas las demás facultades a que se refiere el Código de Procedimiento Civil, que sean necesarias para llevar a buen término la diligencia encomendada*”²⁵ (Subraya la Sala), es decir, también estaba facultada para recibir notificación de la decisión adoptada por la Administración con ocasión de la respuesta al citado requerimiento especial²⁶.

²² Fls. 610 a 624 del c.a. Nro. 2B.

²³ Fls. 611 y 623 del c.a. Nro. 2B.

²⁴ Fls. 627 a 664 del c.a. Nro. 2B.

²⁵ Fl. 666 del c.a. Nro. 2B.

²⁶ “**Artículo 70.** El poder para litigar se entiende conferido para los siguientes efectos: Solicitar medidas cautelares y demás actos preparatorios del proceso, adelantar todo el trámite de éste, realizar las actuaciones posteriores que sean consecuencia de la sentencia y se cumplan en el mismo expediente, y cobrar ejecutivamente en proceso separado las condenas impuestas en aquélla.

El apoderado podrá formular todas las pretensiones que estime conveniente para beneficio del poderdante, siempre que se relacionen con las que en el poder se determinan.

2.4.3 El 4 de abril de 2013, la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Manizales expidió la **Liquidación Oficial de Revisión Nro. 102412013000023**, por la que se modificó de manera oficial la liquidación del impuesto sobre la renta presentada por la sociedad DCP Auditores y Revisores Fiscales S.A. por el año gravable 2009.

2.4.4 Para efectos de notificar la anterior liquidación, la DIAN envió correo por Servientrega a la "CL 100 17 09 P 5" de esta ciudad, a nombre de DCP AUDITORES Y REVISORES FISCALES S.A, recibido en esa dirección el 6 de abril de 2013, sin que conste su devolución²⁷.

2.4.5 Con la reforma a la demanda, la parte actora aportó copia de tres (3) formularios del RUT –hoja principal-, que corresponden a la "Actualización" del Registro Único Tributario a nombre de Alexandra Castellanos Alzate, en los que en la casilla 61 para uso exclusivo de la DIAN, se registraron las siguientes fechas: "2011/10/18", "2013/02/28" y "2013/04/01".

En estos tres (3) formularios del RUT consta que la dirección de "UBICACIÓN" (casilla 41) de la apoderada es la "CL 51 26 19 AP 305 ED BALCONES DE SAN LUIS" de la ciudad de Manizales del Departamento de Caldas²⁸.

2.5 Del anterior recuento de pruebas que obran en el expediente, se infiere que en el curso de la actuación administrativa que dio origen a la liquidación oficial de revisión demandada, la sociedad actora estuvo representada por apoderada, a quien le confirió poder, entre otras, para (i) dar respuesta al requerimiento especial y (ii) notificarse de las resultas de su actuación, que en este caso se concretó en la liquidación oficial de revisión²⁹, acto administrativo que determinó de manera oficial el tributo³⁰.

El poder para actuar en un proceso habilita al apoderado para recibir la notificación del auto admisorio de la demanda o del mandamiento ejecutivo y representar al poderdante en todo lo relacionado con la reconvencción y la intervención de terceros.

El apoderado no podrá realizar actos que impliquen disposición del derecho en litigio, ni reservados exclusivamente por la ley a la parte misma; tampoco recibir, salvo que el demandante lo haya autorizado de manera expresa" (Subraya la Sala).

²⁷ Fl. 722 anverso del c.a. Nro. 2 B.

²⁸ Fls. 257 a 259 del c.p. Nro. 1.

²⁹ "ARTÍCULO 703. El requerimiento especial como requisito previo a la liquidación. Antes de efectuar la liquidación de revisión, la Administración enviará al contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, por una sola vez, un requerimiento especial que contenga todos los puntos que se proponga modificar, con explicación de las razones en que se sustenta".

³⁰ Con motivo de la respuesta al requerimiento especial, la sociedad presentó declaración de corrección el 12 de octubre de 2012, "provocada por el requerimiento especial, en la cual de conformidad con el artículo 709 del Estatuto Tributario, se aceptan las glosas correspondientes a gastos de capacitación por valor de \$6.284.000, pasajes aéreos por valor de \$11.995.000 y Alojamiento (sic) y manutención por la suma de \$1.074.986, para un total de \$19.354.082, las cuales corresponden a gastos operacionales de venta glosados, por un total de \$155.104.000". Cfr. la página 14 del anexo de la liquidación oficial de revisión demandada. Fl. 67 del c.p. Nro. 1.

Como para la fecha de expedición de la liquidación oficial de revisión demandada - 04/04/2013-, esta apoderada tenía registrada la "CL 51 26 19 AP 305 ED BALCONES DE SAN LUIS" en el RUT y no se había informado dirección procesal, la DIAN, para efectos de notificar la liquidación oficial de revisión librada en contra de la sociedad DCP por concepto del impuesto de renta del año 2009, debió atender lo previsto en el párrafo segundo del artículo 565 del ET³¹ y, por lo tanto, enviar el correo, para efectos de notificación, a esa dirección, no a la de la sociedad contribuyente, porque como se expuso en el numeral 2.3 de esta providencia, cuando el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante actúe a través de apoderado en el curso de la actuación administrativa ante la UAE DIAN, **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 inexactitud³².

Tampoco subsana la indebida notificación el hecho que la Administración haya notificado la liquidación oficial de revisión a Seguros del Estado en su calidad de garante de la obligación tributaria y que esta sociedad haya interpuesto recurso de reconsideración contra dicho acto³³, porque, indiscutiblemente, a la parte actora no se le dio la oportunidad de impugnar el acto proferido en su contra.

³¹ **Parágrafo 2.** 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".

³² Conforme con el artículo 713 del ET, "[s]i dentro del término para interponer el recurso de reconsideración contra la liquidación de revisión, el contribuyente, responsable o agente retenedor, acepta total o parcialmente los hechos planteados en la liquidación, la sanción por inexactitud se reducirá a la mitad de la sanción inicialmente propuesta por la Administración, en relación con los hechos aceptados. Para tal efecto, el contribuyente, responsable o agente retenedor, deberá corregir su liquidación privada, incluyendo los mayores valores aceptados y la sanción por inexactitud reducida, y presentar un memorial ante la correspondiente oficina de Recursos Tributarios, en el cual consten los hechos aceptados y se adjunte copia o fotocopia de la respectiva corrección y de la prueba del pago o acuerdo de pago de los impuestos, retenciones y sanciones, incluida la de inexactitud reducida".

³³ Fls. 724 a 434 del c.a. Nro. 2 B.

2.7 En este orden de ideas, se concluye que ante la inobservancia del párrafo segundo del artículo 565 del ET, en el caso *sub examine* se incurrió en **indebida notificación de la liquidación oficial de revisión** – acto administrativo demandado-, por lo que en los términos del artículo 72 del CPACA, “(...) *no se tendrá por hecha la notificación, ni producirá efectos legales la decisión, a menos que la parte interesada revele que conoce el acto, consienta la decisión o interponga los recursos legales*”.

2.8 Así las cosas, observa la Sala que fue con la presentación de la demandada que la parte actora reveló que conocía el contenido de la Liquidación Oficial de Revisión Nro. 102412013000023 de 4 de abril de 2013 y ejerció el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho para controvertir su legalidad; por lo tanto, se entiende que la notificación de dicho acto administrativo **se llevó a cabo por conducta concluyente el 6 de agosto de 2013**³⁴.

2.9 Por último, la Sala aclara que en pronunciamientos más recientes al tenido en cuenta por el Tribunal en la sentencia apelada, esta Corporación ha insistido en que la dirección procesal prevalece sobre las demás informadas por el contribuyente, que procede la notificación por conducta concluyente y que la notificación extemporánea de la liquidación oficial de revisión “*deviene en nulidad de los actos demandados por falta de competencia temporal, pues, como se indicó, el término de 6 meses con los que contaba la administración para proferir dicho acto administrativo es preclusivo, porque su incumplimiento conduce a que se configure la firmeza de las declaraciones privadas*³⁵. Y al ser preclusivo, se entiende que, a su vencimiento, la Administración perdió la competencia para manifestar su voluntad tanto en la liquidación oficial de revisión, como en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración^{36,37}”.

3. Oportunidad para notificar la liquidación oficial de revisión. La pretermisión del término previsto en el artículo 710 del ET conduce a la

³⁴ Fl. 48 del c.p. Nro. 1.

³⁵ “**Artículo 122. Firmeza de la liquidación privada.**

[...]

También quedará en firme la declaración, si vencido el término para practicar la liquidación de revisión, ésta no se notificó.”

³⁶ “Sentencias de 21 de octubre de 2010, exp. 17142, de 19 de enero de 2012, exp. 17578, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y de 12 de septiembre de 2013, exp. 19515, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia”.

³⁷ Sentencia de 30 de agosto de 2016, radicado Nro. 76001-23-31-000-2010-000602-01(20681), C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia. Con anterioridad a esta sentencia, en la providencia de 8 de junio de 2016, radicado Nro. 08001-23-33-000-2013-00420-01 (21354), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, se expuso que: “En diferentes oportunidades la Sección [Exp. 20422. C.P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez. Actor: Alianza Fiduciaria Vocera del Patrimonio Autónomo INVERTIP contra el Distrito Capital. Al respecto, ver también la sentencia del 2 de agosto de 2012. Exp. 18577. C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia. Actor: Compañía Colombiana de Tabaco S.A. Coltabaco S.A. contra la DIAN] se ha pronunciado respecto de la pérdida de competencia temporal de la administración para modificar las declaraciones tributarias privadas por efecto de la notificación extemporánea de la liquidación oficial de revisión, como una garantía de los principios de seguridad jurídica y debido proceso”.

nulidad de dicho acto administrativo, conforme con lo previsto en el numeral 3 del artículo 730 del *lb.*, y a la firmeza de la declaración privada como lo dispone el artículo 714 del mismo ordenamiento

3.1 El artículo 710 del ET³⁸ señala que si hay mérito para que se profiera liquidación oficial de revisión, la Administración “*deberá*” notificarla dentro del término de seis (6) meses siguientes a la fecha de vencimiento del término para dar respuesta al requerimiento especial o a su ampliación, según el caso.

3.2 El anterior término se podrá suspender de conformidad con los siguientes supuestos: (i) cuando se practique inspección tributaria de oficio, se suspenderá por tres (3) meses contados a partir de la notificación del auto que la decrete, (ii) cuando se practique inspección contable a solicitud del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, se suspenderá mientras dure la inspección y (iii) cuando la prueba solicitada se refiera a documentos que no reposen en el respectivo expediente, se suspenderá durante dos (2) meses.

3.3 La inobservancia de esta norma y, por ende, la pretermisión del término señalado en la misma, conduce a la nulidad de la liquidación oficial de revisión en los términos del numeral 3 del artículo 730 del ET, según el cual: “[*l*]os actos de liquidación de impuestos y resolución de recursos, proferidos por la Administración Tributaria, son nulos” cuando “*no se notifiquen dentro del término legal*”.

3.4 En el caso concreto, está probado que el 12 de julio de 2012 la DIAN profirió el Requerimiento Especial Nro.102382012000036 en contra de la sociedad demandante, por concepto del impuesto de renta del año 2009, decisión que se notificó por correo el 14 de julio de 2012; por ende, conforme con el artículo 707 del ET³⁹, la sociedad contribuyente tenía hasta el 16 de octubre de 2012⁴⁰ para dar respuesta a dicho requerimiento⁴¹.

3.5 Como en este asunto no se presentó ninguno de los supuestos que dan lugar a la suspensión del término de los seis (6) meses previsto en el artículo 710 del ET, la Administración tenía hasta el 16 de abril de 2013 para notificar la

³⁸ “**Artículo 710. TÉRMINO PARA NOTIFICAR LA LIQUIDACIÓN DE REVISIÓN.** Dentro de los seis meses siguientes a la fecha de vencimiento del término para dar respuesta al Requerimiento Especial o a su ampliación, según el caso, la Administración deberá notificar la liquidación de revisión, si hay mérito para ello.

(...)”

³⁹ “**Artículo 707. RESPUESTA AL REQUERIMIENTO ESPECIAL.** Dentro de los tres (3) meses siguientes, contados a partir de la fecha de notificación del requerimiento especial, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, deberá formular por escrito sus objeciones, solicitar pruebas, subsanar las omisiones que permita la ley, solicitar a la Administración se alleguen al proceso documentos que reposen en sus archivos, así como la práctica de inspecciones tributarias, siempre y cuando tales solicitudes sean conducentes, caso en el cual, éstas deben ser atendidas”.

⁴⁰ El 15 de octubre de 2012 fue un lunes feriado; por lo tanto, el término para contestar el requerimiento especial se extendió al día hábil siguiente.

⁴¹ La respuesta al requerimiento especial se radicó el 12 de octubre de 2012.

liquidación oficial de revisión demandada y comoquiera que dicha notificación se realizó por conducta concluyente el 6 de agosto de 2013⁴², fecha de presentación de la demanda, es claro que se excedió el término previsto en la norma en cita y, por ende, la liquidación privada, presentada por DCP AUDITORES Y REVISORES FISCALES S.A., por concepto del impuesto de renta del año 2009, adquirió firmeza en los términos previstos en el artículo 714 del ET⁴³, lo que conduce a la nulidad de la liquidación oficial de revisión demandada y de la resolución que la confirmó [Resolución Nro. 102362013900100 de 11 de septiembre de 2013]⁴⁴, acto administrativo que aunque no se demandó en este proceso, se entiende cuestionado conforme con lo dispuesto en el artículo 163 del CPACA⁴⁵.

En consecuencia, se revocará la sentencia apelada.

3.6 Habiendo prosperado este cargo de ilegalidad, la Sala se releva del estudio de los demás propuestos en la demanda y su reforma.

4. La condena en costas

4.1 El artículo 365 del CGP, aplicable al caso concreto por expresa remisión del artículo 188 del CPACA, dispone que “[c]uando la sentencia de segunda instancia revoque totalmente la del inferior, la parte vencida será condenada a pagar las costas de ambas instancias” (numeral 4).

4.2 De la anterior norma se infiere que, aun cuando no haya sido apelada la decisión de condena en costas a la parte vencida en primera instancia, como ocurre en este proceso, si en segunda instancia se le da la razón, no es acertado mantener la imposición de costas hechas por el *a quo*.

4.3 Por lo anterior, en este caso se impone revocar el numeral segundo de

⁴² Ver el numeral 2.8 de esta providencia.

⁴³ **“Artículo 714. FIRMEZA DE LA LIQUIDACIÓN PRIVADA.** *La declaración tributaria quedará en firme, si dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma. La declaración tributaria que presente un saldo a favor del contribuyente o responsable, quedará en firme si dos (2) años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación, no se ha notificado requerimiento especial.*

También quedará en firme la declaración tributaria, si vencido el término para practicar la liquidación de revisión, ésta no se notificó. (Subraya la Sala).

⁴⁴ Es decir, la Resolución Nro. 102362013900100 de 11 de septiembre de 2013, por la que la DIAN decidió el recurso de reconsideración interpuesto por la sociedad Seguros del Estado S.A., en su calidad de garante.

⁴⁵ **“Artículo 163. Individualización de las pretensiones.** *Cuando se pretenda la nulidad de un acto administrativo este se debe individualizar con toda precisión. Si el acto fue objeto de recursos ante la administración se entenderán demandados los actos que los resolvieron.*

(...).”

la sentencia apelada, por el que se dispuso: “(...) **CONDENAR EN COSTAS** a cargo de la parte accionante, fijándose como agencias en derecho la suma de \$1.600.000, líquidense las costas por Secretaría una vez ejecutoriada la presente”.

4.4 Finalmente, la Sala aclara que aunque la DIAN resultó vencida en este asunto, tampoco procede la imposición de costas en primera y segunda instancia, como lo ordena el numeral 4 del artículo 365 del CGP, porque en el expediente no se probó su causación, como lo exige el numeral 8 del citado artículo⁴⁶.

4.5 En consecuencia, no se condena en costas a las partes que intervinieron en este proceso.

5. Conclusión

5.1 Conforme con lo expuesto, se impone revocar el numeral primero de la sentencia de primera instancia y, en su lugar, declarar la nulidad de la **Liquidación Oficial de Revisión Nro. 102412013000023 de 4 de abril de 2013** y de la **Resolución Nro. 102362013900100 de 11 de septiembre de 2013**, que desató el recurso de reconsideración interpuesto por la sociedad garante de la obligación.

A título de restablecimiento del derecho, se declarará en firme la declaración privada, presentada por la sociedad demandante por concepto de renta del año 2009.

5.2 Sin condena en costas a las partes que intervinieron en este proceso.

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

FALLA

Primero: REVÓCASE EL NUMERAL PRIMERO de la sentencia de ocho (8) de julio de dos mil catorce (2014), proferida por el Tribunal Administrativo de Caldas. En su lugar:

DECLÁRASE LA NULIDAD de la Liquidación Oficial de Revisión Nro. **102412013000023 de 4 de abril de 2013**, proferida por la UAE- DIAN, por medio de

⁴⁶ “**Artículo 365. Condena en costas.**

En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas:

1. (...)

8. *Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación.*

9. (...). ”

la cual se determinó de manera oficial el impuesto sobre la renta a cargo de la sociedad DCP Auditores y Revisores Fiscales, S.A, por el año gravable 2009 y, de la **Resolución Nro. 102362013900100 de 11 de septiembre de 2013**, que la confirmó.

A TÍTULO DE RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO, se declara en firme la declaración privada del impuesto sobre la renta del año 2009, presentada el 12 de octubre de 2012 por la sociedad demandante.

Segundo: REVÓCASE EL NUMERAL SEGUNDO de la sentencia apelada. En su lugar: se declara que no hay lugar a condena en costas, en primera instancia, a cargo de la parte actora.

Tercero: SIN CONDENAS EN COSTAS en primera y segunda instancia a cargo de la UAE – DIAN.

Cuarto: RECONÓCESE PERSONERÍA a la doctora Margarita Villegas Ponce, como apoderada de la parte demandada, en los términos y para los efectos del poder conferido, que obra en el folio 438 de este cuaderno.

Quinto: Se confirma en lo demás.

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

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

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta de la Sección

MILTON CHAVES GARCÍA

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ